



**Consejo Económico y
Social**

Distr.
GENERAL

E/1996/62
23 de mayo de 1996
ESPAÑOL
ORIGINAL: INGLÉS

Período de sesiones sustantivo de 1996
24 de junio a 26 de julio de 1996
Tema 6 g) del programa provisional*

CUESTIONES ECONÓMICAS Y AMBIENTALES: COOPERACIÓN INTERNACIONAL
EN CUESTIONES DE TRIBUTACIÓN

Séptima reunión del Grupo ad hoc de Expertos sobre cooperación
internacional en cuestiones de tributación

Informe del Secretario General

ÍNDICE

	<u>Párrafos</u>	<u>Página</u>
INTRODUCCIÓN	1 - 10	3
I. TRIBUTACIÓN DE CATEGORÍAS ESPECIALES: PROFESORES Y ESTUDIANTES	11 - 26	4
A. Artículo 14, párrafo 1, inciso c)	12 - 15	5
B. Artículo 20, párrafo 2	16 - 18	5
C. Artículo relativo a los profesores	19 - 26	5
II. FIJACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA	27 - 40	6
III. NUEVOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS	41 - 47	9

* E/1996/100.

ÍNDICE (continuación)

	<u>Párrafos</u>	<u>Página</u>
IV. EXAMEN DE LA INFLUENCIA QUE LA CONVENCIÓN MODELO DE LAS NACIONES UNIDAS SOBRE LA DOBLE TRIBUTACIÓN TIENE EN LAS NEGOCIACIONES BILATERALES Y EXAMEN DE UN PROYECTO DE REVISIÓN DE LA CONVENCIÓN . . .	48 - 64	11
V. AMPLIACIÓN DE LAS FUNCIONES DEL GRUPO DE EXPERTOS EN RELACIÓN CON LA ASISTENCIA TÉCNICA EN MATERIA DE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL	65 - 72	13
VI. OCTAVA REUNIÓN DEL GRUPO DE EXPERTOS	73 - 74	14

INTRODUCCIÓN

1. De acuerdo con la decisión 1994/211, del Consejo Económico y Social, la séptima reunión del Grupo ad hoc de Expertos sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación se celebró en el Palacio de las Naciones, en Ginebra, del 11 al 15 de diciembre de 1995.
2. El Grupo de Expertos subrayó la importancia de las cuestiones de tributación dada la internacionalización de la economía mundial tras el fin de la guerra fría e hizo hincapié en que en cualquier debate sobre cuestiones de tributación internacional se debían tener en cuenta los distintos niveles de desarrollo económico de los países de todo el mundo.
3. Había una necesidad urgente de cooperación internacional para reducir las incompatibilidades entre los distintos sistemas fiscales a fin de promover la liberalización y la expansión del comercio internacional y las inversiones, así como la transferencia de tecnología. Esa cooperación era necesaria también para garantizar el intercambio de información y de esa manera facilitar la aplicación de los convenios sobre doble tributación y un cumplimiento más cabal de las obligaciones emanadas de los distintos regímenes tributarios nacionales.
4. La labor del Grupo de Expertos formaba parte de los constantes esfuerzos de las Naciones Unidas y otras organizaciones internacionales por eliminar la doble tributación, impedir la evasión y la evitación de impuestos a nivel internacional y mejorar los resultados de las recaudaciones de impuestos a nivel nacional a fin de conseguir una mejor distribución de los ingresos internacionales e incrementar la movilización de recursos financieros para el desarrollo socioeconómico sostenible.
5. Participaron en la séptima reunión unos 21 expertos y 23 observadores. El programa se basaba en las recomendaciones formuladas en la sexta reunión y en las deliberaciones y sugerencias del Comité Directivo, el sucesor del subgrupo preparatorio.
6. El Comité Directivo se había reunido en la Sede de las Naciones Unidas del 5 al 7 de junio de 1995 y había propuesto cuatro temas que requerían atención especial: a) el trato fiscal de profesores y estudiantes, haciendo referencia a la posible supresión del inciso c) del párrafo 1 del artículo 14 y del párrafo 2 del artículo 20 de la Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo; b) el trato fiscal de los precios de transferencia; c) el trato fiscal de los instrumentos financieros y los instrumentos derivados; y d) la actualización de la Convención modelo y del Manual para la negociación de acuerdos fiscales entre países desarrollados y países en desarrollo.
7. El Comité Directivo había examinado también la posibilidad de ampliar las funciones del Grupo de Expertos para incluir entre ellas la prestación de asistencia técnica y apoyo en las esferas de la administración fiscal, la tributación internacional, la fijación de precios de transferencia y la negociación de convenios en materia fiscal. Esa asistencia ayudaría a los Estados Miembros a reducir al mínimo la evasión y la evitación de impuestos a los niveles nacional e internacional y facilitaría la resolución de controversias relacionadas con acuerdos y la negociación de convenios en materia

fiscal, contribuyendo de esa manera a mejorar la distribución de los ingresos internacionales y a ampliar el desarrollo internacional.

8. El Grupo de Expertos aprobó el siguiente programa (ST/SG/AC.8/1995/L.1):

1. Apertura de la reunión.
2. Declaraciones del Director y del Secretario del Grupo de Expertos.
3. Elección de la Mesa.
4. Aprobación del programa y organización de los trabajos.
5. Tributación de categorías especiales: profesores y estudiantes.
6. La fijación de precios de transferencia, en particular en su relación con la fijación de precios de productos primarios entre entidades conexas, los arreglos de participación en los gastos y el suministro de servicios.
7. Trato tributario de los nuevos instrumentos financieros (instrumentos híbridos).
8. Examen del proyecto de revisión 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.
9. Otras cuestiones.
10. Disposiciones para la octava reunión.

9. La documentación de la reunión se publicará en la parte II del presente informe del Grupo de Expertos sobre su séptima reunión.

10. Al Grupo ad hoc de Expertos sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación le dio su nombre actual el Consejo Económico y Social en su resolución 1980/13, de 28 de abril de 1980, para que continuara la labor iniciada por el Grupo de Expertos en Acuerdos Fiscales entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo, que había establecido originalmente el Consejo en su resolución 1273 (XLI) de 4 de agosto de 1967.

I. TRIBUTACIÓN DE CATEGORÍAS ESPECIALES: PROFESORES Y ESTUDIANTES

11. El Grupo de Expertos examinó tres cuestiones: si debía suprimirse de la Convención modelo el inciso c) del párrafo 1 del artículo 14; si debía suprimirse el párrafo 2 del artículo 20; y si la Convención modelo debía contener un artículo separado sobre la tributación de profesores e investigadores visitantes.

A. Artículo 14 1) c)

12. Se examinó la cuestión de si debía suprimirse o mantenerse el inciso c) del párrafo 1 del artículo 14 de la Convención modelo. Esa disposición permitía que la remuneración por la prestación de servicios personales por cuenta propia se sometiera a imposición en el origen si excedía de una suma fija determinada mediante negociaciones bilaterales, aun cuando el contribuyente no tuviera un centro fijo en el país en el que había prestado los servicios e independientemente de lo que hubiera durado su estancia en dicho país.

13. Entre las cuestiones tratadas por el Grupo de Expertos se incluyeron la importancia del artículo para todos los países, en especial para los países en desarrollo, que imponían contribuciones basándose fundamental o exclusivamente en el origen de los ingresos, y el efecto de la inflación a lo largo del tiempo sobre cualquier umbral monetario estipulado. También se consideraron otras cuestiones, como el breve plazo requerido para realizar algunos servicios y la necesidad de reconocer debidamente los gastos de preparación efectuados en el país de residencia.

14. Se señaló también que durante los 15 años que se llevaba utilizando la Convención modelo no se había incluido la disposición en la mayoría de los acuerdos concertados entre países desarrollados y países en desarrollo.

15. Después del debate se llegó a la conclusión de que una mayoría del Grupo de Expertos, no suficiente todavía para formar un consenso, era partidaria de que se suprimiera el inciso c) del párrafo 1 del artículo 14.

B. Artículo 20 2)

16. El Grupo de Expertos observó que el propósito del artículo era extender a los estudiantes visitantes todos los beneficios fiscales otorgados a los residentes. Se señaló que en la práctica no resultaría tan fácil lograr la paridad entre miembros de esa clase de contribuyentes en países en que los estudiantes residentes estaban sujetos a impuestos por sus ingresos globales de cualquier procedencia mientras que los estudiantes visitantes sólo estaban sujetos a impuestos por los ingresos que percibieran en el país visitado.

17. Se señaló una posible contradicción en el párrafo 4 (segunda oración) del artículo 24, en el que se señalaba que un país no tenía que conceder a los no residentes ninguna exención personal o cualquier otra desgravación por razón de su estado civil o responsabilidades familiares que pudiera concederse a los contribuyentes residentes.

18. Tras las deliberaciones, se llegó a la conclusión de que una mayoría del Grupo de Expertos, no suficiente todavía para formar un consenso, era partidaria de que se suprimiera el párrafo 2 del artículo 20.

C. Artículo relativo a los profesores

19. El Grupo de Expertos consideró la posibilidad de incluir en la Convención modelo un artículo relativo a los profesores visitantes.

20. En la actual Convención modelo los profesores visitantes estaban sujetos a lo dispuesto en el artículo 14 si se prestaban los servicios docentes por cuenta propia, a lo dispuesto en el artículo 15 si los servicios se prestaban por cuenta ajena, o a lo dispuesto en el artículo 19 si pagaba la remuneración un Estado contratante. Muchos acuerdos contaban con un artículo o párrafo adicional relativo específicamente a los profesores y, en ocasiones, a los investigadores, en el que por lo general se les eximía de pagar impuestos en el país en el que percibían la remuneración si su estancia no pasaba de una duración determinada. Se insistió en que esa cuestión era importante para muchos países, en especial para los países en desarrollo.

21. Se observó que ni en virtud del artículo 14 ni del artículo 15 quedaba en general exenta de imposición en origen la remuneración percibida por un profesor visitante, ya que, en términos generales, ambos artículos permitían la imposición en origen de los que prestaban servicios en el país anfitrión durante más de 183 días y muchos empleos docentes tenían una duración mayor.

22. Se señaló que la Convención modelo debía incluir únicamente las disposiciones sobre las que existiera un amplio consenso y en este caso no se había alcanzado todavía dicho consenso. Un artículo de esa índole podría sentar un precedente, que podría dar lugar a que muchos otros grupos meritorios reclamaran exenciones en virtud de acuerdos. Se observó que el propósito de los acuerdos en materia fiscal era promover los intercambios de toda índole y no - independientemente de la importancia que tuvieran los servicios educativos y culturales - introducir disposiciones concretas para grupos o actividades determinados.

23. Se convino en general en que, los por otra parte aplicables artículos de la Convención modelo prestaban protección suficiente contra la doble tributación; si algún país anfitrión deseaba ofrecer un incentivo a los profesores visitantes, podría hacerlo en forma unilateral.

24. Se acordó que ningún artículo relativo a los profesores que se incluyera en la Convención modelo debía tener el efecto de eximir a un profesor de pagar impuestos en el país de origen y en el país visitado.

25. Surgió una posible solución de transacción: en lugar de modificar la Convención modelo para incluir un artículo relativo a los profesores visitantes, se podrían añadir al comentario recomendaciones para la celebración de negociaciones bilaterales sobre la cuestión, como se había hecho en relación con convenios similares.

26. En consecuencia, el Grupo de Expertos nombró a un comité de redacción, el cual elaboró un texto para ser incluido en el comentario sobre la Convención modelo.

II. FIJACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

27. La cuestión de la fijación de precios de transferencia podría considerarse una de las más importantes que habían surgido a raíz de la internacionalización de las actividades comerciales. Se señaló que la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) había examinado detenidamente la cuestión a lo

largo de varios años y que el Comité Directivo, en su reunión de junio de 1995, había señalado cinco cuestiones que debía examinar el Grupo de Expertos, a saber:

- a) Capacidad administrativa para hacer frente a las cuestiones relacionadas con la fijación de precios de transferencia;
- b) Ayuda de los países desarrollados a los países en desarrollo en la fijación de precios de transferencia;
- c) Trato de los productos acabados frente a los productos primarios;
- d) Intercambio de información;
- e) Mecanismos para realizar ajustes correlativos.

28. El Comité Directivo había convenido en que el examen de las cuestiones relacionadas con la fijación de precios de transferencia por el Grupo de Expertos era importante para asegurar que los intereses de los países en desarrollo y los países desarrollados estuvieran adecuadamente representados en cualquier consenso internacional sobre esas cuestiones.

29. Se hizo referencia a los exámenes realizados por la OCDE de las cuestiones relacionadas con la fijación de precios de transferencia, que comenzaban con un informe publicado en 1979 y habían culminado más recientemente con la publicación en 1995 de las Transfer Pricing Guidelines. La OCDE tenía intención de complementar las Guidelines con capítulos adicionales sobre, entre otras cosas, la fijación de precios de transferencia de bienes intangibles y los arreglos de participación en los gastos.

30. La OCDE estaba estudiando también la viabilidad de someter a arbitraje las controversias sobre fijación de precios de transferencia. Al formular las Guidelines, la OCDE había tenido en cuenta las observaciones de países en desarrollo y proyectaba celebrar más reuniones con países en desarrollo sobre la cuestión. Además, algunos miembros de la OCDE que participaban activamente en el proyecto de fijación de precios de transferencia lo hacían porque tenían gran interés en preservar sus bases imponibles como países de origen y como productores de materias primas.

31. En la reunión del Comité Directivo de junio de 1995 se habían formulado reservas acerca de los efectos de los arreglos de participación en los gastos en los países en desarrollo. Se había argüido que muchas veces no se transfería la nueva tecnología a los países en desarrollo hasta decenios después de que se hubiera ideado y los arreglos de participación en los gastos de investigación y desarrollo podrían tener como consecuencia que los países en desarrollo tuvieran que sufragar parte de esos gastos aun cuando no pudieran sacar ningún provecho de esa investigación y desarrollo hasta mucho tiempo después. Si se aplicara debidamente el concepto de participación en los costos, se deberían asignar los gastos a un país determinado sólo en la medida en que reflejaran adecuadamente los beneficios que había obtenido ese país de tal desembolso.

32. Se consideró que la fijación de precios de transferencia no era una cuestión conflictiva entre países desarrollados y en desarrollo; todos los

países tenían que hacer frente al problema fundamental de aplicar el principio del trato entre iguales. Además, muchos países en desarrollo estaban muy desarrollados en determinados aspectos de sus economías, como la industria manufacturera para la exportación, y, por lo tanto, tropezaban con las mismas dificultades en esa esfera que los países industrializados.

33. Se indicó que era preciso estudiar las relaciones entre las prácticas de avalúo aduanero y la fijación de precios de transferencia para fines impositivos. Podrían surgir conflictos entre un organismo aduanero que tratara de subir al máximo el valor de los productos al entrar en el país y una administración fiscal que tratara de reducir al mínimo el precio de transferencia por el que se importaban los productos.

34. Se propuso que el Grupo de Expertos colaborara estrechamente con la OCDE en la fijación de precios de transferencia, haciendo notar debidamente cualquier diferencia con respecto a las conclusiones de la OCDE y tratando esas diferencias como cuestiones sobre las que hacían falta un análisis más a fondo y una mayor orientación para ayudar a los Estados Miembros a utilizar la Convención.

35. Se examinó la cuestión de designar a un órgano internacional que se ocupara de la fijación de precios de transferencia. Se hizo referencia a un informe preparado por un consultor del Departamento de Apoyo al Desarrollo y de Servicios de Gestión de la Secretaría de las Naciones Unidas, titulado "Fijación de precios de transferencia y tributación de ingresos internacionales en países en desarrollo" (ST/SG/AC.8/1995/L.8). En el informe se había propuesto que una organización internacional se ocupara de lo siguiente: a) elaborar una serie de principios uniformes sobre fijación de precios de transferencia que adoptarían todos los países participantes en el proyecto; b) elaborar formularios y normas de ejecución, de forma que una empresa que operase en dos o más países participantes pudiera preparar un formulario distribuyendo sus ingresos entre los diferentes países; c) convocar a un grupo de expertos, constituido, por ejemplo, por especialistas en cuestiones fiscales ya retirados, que brindara asesoramiento a los países y ayudara en la solución de controversias.

36. Aunque la propuesta mencionada fue apoyada en principio, se consideró que muchos países también tenían que tener en cuenta las cuestiones de la administración fiscal y la educación del contribuyente así como la falta de auditorías y otros recursos necesarios para aplicar las normas de fijación de precios de transferencia. Se indicó que un órgano internacional del tipo propuesto podría ayudar a los países a hacer frente a esos problemas.

37. También se encontraron algunas limitaciones en la propuesta. La voluntad de los países de adherirse a un conjunto común de principios, normas o reglamentaciones en materia de fijación de precios de transferencia podría verse constreñida por cualquier limitación que se impusiera a su soberanía. Además, podría no ser factible desde el punto de vista político que se aceptara la idea en un futuro previsible, ya que representaba un nuevo paradigma. Como prueba de la lentitud con que se aceptaban las nuevas iniciativas en ese contexto, se mencionó la experiencia de la Unión Europea al elaborar una convención multilateral sobre arbitraje de controversias fiscales relacionadas con la fijación de precios de transferencia, que había entrado en vigor a comienzos

de 1995, más de 20 años después de que se hubieran iniciado los trabajos correspondientes.

38. Se consideró que un criterio más práctico era el que consistía en incluir cláusulas de arbitraje en los acuerdos bilaterales para la solución de controversias sobre fijación de precios de transferencia entre países. Se señaló que ese concepto proporcionaría un mecanismo de solución en marcha en lugar de necesitar un grupo de arbitraje separado para cada caso.

39. Se indicó que las necesidades de muchos países en desarrollo en esa esfera iban más allá de la solución de controversias y que si un país carecía de los recursos necesarios para que pudieran surgir casos de fijación de precios de transferencia no habría ninguna controversia que resolver. Era más importante que un órgano internacional prestara asistencia técnica y capacitación a las administraciones fiscales de los países que no tuvieran conocimientos ni recursos en la materia. Las necesidades básicas de los países en desarrollo consistían en obtener información pertinente a los precios de transferencia comunicados por las empresas y desarrollar medios de procesamiento de la información.

40. Se convino en designar un comité de redacción para que elaborara propuestas sobre las actividades que debía emprender el Grupo de Expertos en la esfera de la fijación de precios de transferencia. Las recomendaciones de ese comité de redacción serían posteriormente comunicadas al Grupo de Expertos, con recomendaciones adicionales.

III. NUEVOS INSTRUMENTOS FINANCIEROS

41. El Asesor Especial del Secretario informó someramente al Grupo de Expertos sobre las complejidades técnicas de los nuevos instrumentos financieros. Se señaló que esos instrumentos podían dividirse en tres grupos: títulos de deuda, entre ellos los bonos emitidos con descuento; derivados; e instrumentos híbridos, consistentes en derivados integrados en títulos de deuda.

42. Los derivados, a su vez, podían dividirse en tres categorías principales: opciones; contratos a término, que comprendían los contratos de futuros cotizados en bolsa y los contratos a término negociados privadamente; y los contratos de capital hipotético. La más reciente de las tres categorías era la de los contratos de capital hipotético, que abarcaban varios tipos de swaps, como canjes de intereses, canjes de monedas y canjes de capital, e instrumentos similares a las opciones, conocidos como "caps", "floors" y "collars", que eran, respectivamente, obligaciones con tope máximo, con tope mínimo y con tope máximo y mínimo de interés.

43. Los derivados y otros nuevos instrumentos financieros planteaban numerosos problemas tributarios. Cuando un instrumento de deuda se emitía con descuento, el interés obtenido sobre él consistía, total o parcialmente, en el propio descuento, pero si los ingresos por concepto de intereses sólo tributaban al pagarse efectivamente los intereses, como en el caso de los mecanismos de retención en la fuente de impuestos sobre los intereses pagados a extranjeros, la utilización de bonos descontados en vez de bonos que devengarán intereses permitía eludir o por lo menos diferir el impuesto.

44. Además, como los derivados podían combinarse en formas que reprodujeran el comportamiento económico de otros instrumentos (por ejemplo, la combinación de un bono y un paquete de opciones podía tener las mismas consecuencias económicas que la propiedad de acciones), los contribuyentes podían utilizar los derivados para eludir determinadas consecuencias fiscales. En otras palabras, si las normas fiscales aplicables a diversos tipos de instrumentos de inversión no eran completamente coherentes entre sí, los contribuyentes podían utilizar los derivados para escoger el tratamiento fiscal que más les conviniera; además, era difícil, si no imposible, lograr una coherencia absoluta, puesto que los diversos instrumentos diferían en aspectos considerados tradicionalmente de gran importancia a efectos fiscales (por ejemplo, el rendimiento de un título de deuda era predecible, a diferencia del de la mayoría de las inversiones en acciones).

45. Por otra parte, las normas fiscales podían perturbar funciones económicamente beneficiosas de los derivados. Los derivados se utilizaban habitualmente como cobertura contra riesgos comerciales y financieros (por ejemplo, los canjes de intereses podían utilizarse como protección contra el riesgo de fluctuaciones de los tipos de interés al que estaban expuestos los créditos a tipo variable), y una cobertura perfecta antes de los impuestos podría resultarlo mucho menos después de los impuestos si el régimen impositivo aplicable al mecanismo de cobertura no estaba bien coordinado con el aplicable a la transacción o inversión sujeta al riesgo contra el que se buscaba protección. Esos desajustes podían dimanar, por ejemplo, de que la cobertura y la actividad o inversión objeto de la cobertura se clasificaran en diferentes categorías de ingresos (una entre los ingresos ordinarios y la otra entre las ganancias de capital) o no tributaran en el mismo momento (en el caso, por ejemplo, de que una estuviera sujeta a tributación sobre valores realizados y la otra sobre valores devengados).

46. Los derivados y otros nuevos instrumentos financieros planteaban también muchas cuestiones en relación con los tratados. En muchos casos no quedaba claro si los ingresos obtenidos de esos instrumentos estaban sujetos a los artículos relativos a los beneficios de las empresas y las ganancias de capital o al relativo a otros ingresos. La respuesta a esos interrogantes dependía en muchos casos de la naturaleza del instrumento en cuestión, de su clasificación con arreglo a la legislación nacional del país que recaudara los impuestos y de cuestiones no resueltas de interpretación del tratado.

47. Se manifestó un acuerdo general en que para que el Grupo de Expertos pudiera entablar un diálogo útil sobre cuestiones de tal complejidad técnica era preciso llegar antes a una mejor comprensión general de esos mecanismos y de sus consecuencias tributarias. El Grupo de Expertos señaló que el examen de esa importante cuestión se encontraba en su fase preliminar y que se necesitaría un ulterior análisis.

IV. EXAMEN DE LA INFLUENCIA QUE LA CONVENCIÓN MODELO
DE LAS NACIONES UNIDAS SOBRE LA DOBLE TRIBUTACIÓN
TIENE EN LAS NEGOCIACIONES BILATERALES Y EXAMEN
DE UN PROYECTO DE REVISIÓN DE LA CONVENCIÓN

48. La Convención modelo de las Naciones Unidas, aprobada en 1979, difería de la Convención modelo de la OCDE sobre la doble tributación de los ingresos y del capital, de 1992, en que en disposiciones de algunos de sus artículos se tenía en cuenta la situación de los países en desarrollo. El examen de los efectos de la Convención modelo de las Naciones Unidas estaba comprendido en el mandato del Grupo de Expertos, una de cuyas disposiciones preveía un examen permanente de la Convención modelo y el análisis de la experiencia de los países en la aplicación bilateral de la Convención modelo. Los objetivos del examen permanente eran indicar determinados problemas encontrados en la aplicación del modelo y buscar posibles soluciones; clarificar el significado de frases imprecisas; clarificar las diferentes opiniones que pudieran expresarse sobre determinados conceptos o términos; e indicar posibles soluciones de avenencia.

49. El Grupo de Expertos examinó, por una parte, los artículos de la propia Convención modelo y, por la otra, el Manual conexo mencionado supra.

50. Antes de abordar la revisión de la Convención modelo, se examinó un informe preparado por un consultor del Departamento de Apoyo al Desarrollo y de Servicios de Gestión titulado "Tendencias en los acuerdos fiscales negociados recientemente entre países desarrollados y en desarrollo" (ST/SG/AC.8/1995/L.9). En ese documento, que abarcaba más de 50 tratados concertados durante los últimos 10 años, se comparaba cada uno de esos tratados con la Convención modelo de las Naciones Unidas y con la Convención modelo de la OCDE y se indicaban las tendencias en la formulación de tratados que parecían deducirse de la comparación. Ese estudio se había emprendido de conformidad con decisiones adoptadas por el Comité Directivo en su reunión de junio de 1995.

51. También se hizo referencia a los Acuerdos Fiscales Internacionales de las Naciones Unidas, serie de documentos en la que se publicaban los tratados bilaterales de los Estados Miembros. Los participantes convinieron en facilitar a la Secretaría de las Naciones Unidas ejemplares de los nuevos acuerdos fiscales bilaterales que concertaran, en todos los idiomas en que se hubieran ratificado, a fin de prestar pleno apoyo a esa publicación.

52. Los participantes se refirieron asimismo a la base de datos de la Oficina Internacional de Documentación, que contenía el texto de 1.300 acuerdos fiscales bilaterales, la práctica totalidad de los acuerdos vigentes.

53. Se convino en facilitar los intercambios de información entre la Secretaría y la base de datos con el fin de realizar un examen completo de los acuerdos fiscales entre países desarrollados y países en desarrollo en los que se hubieran incorporado las disposiciones especiales de la Convención modelo de las Naciones Unidas.

54. Se observó que el entorno en que se negociaban los acuerdos fiscales era dinámico y cambiaba constantemente. Una Convención modelo revisada constituiría una aportación importante que facilitaría el proceso de negociación, puesto que en las negociaciones de acuerdos se utilizaba ampliamente la Convención modelo.

55. El Grupo de Expertos examinó después un proyecto de Convención modelo revisada de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo (ST/SG/AC.8/1995/WP.9), en el que se habían tenido en cuenta las modificaciones introducidas en la Convención modelo de 1992 de la OCDE, así como las disposiciones que solían figurar en los acuerdos concertados entre países en desarrollo y países desarrollados.

56. Se señaló que las modificaciones a la Convención modelo de 1992 de la OCDE habían sido el resultado de muchos años de deliberaciones con amplia participación, lo que parecía indicar que también el Grupo de Expertos podría necesitar un período razonable de consultas para llegar a un acuerdo sobre la revisión de la Convención modelo de las Naciones Unidas.

57. Teniendo en cuenta esa limitación, se propuso que el Grupo de Expertos centrara su atención en las cuestiones de mayor interés para las negociaciones de acuerdos entre países desarrollados y países en desarrollo.

58. Además, se convino en pedir a todos los Estados Miembros de las Naciones Unidas que presentaran propuestas en que se esbozaran las cuestiones que podría examinar el Grupo de Expertos.

59. Se acordó que la organización de esa labor fuera coordinada por un Comité Directivo, que informaría sobre los progresos realizados al Grupo de Expertos en futuras reuniones. La Secretaría solicitaría candidaturas de miembros del Grupo de Expertos como candidatos para integrar el Comité Directivo, y confirmaría su nombramiento. La constitución oficial del Comité Directivo se comunicará inmediatamente al Grupo de Expertos.

60. Se propuso que el Comité Directivo se reuniera por lo menos una vez y quizás dos antes de la octava reunión del Grupo de Expertos y que en esa reunión el Grupo de Expertos proporcionara orientación al Comité Directivo para el desempeño de su labor.

61. Se examinó la cuestión de si el objetivo de la revisión debía ser una nueva Convención modelo de las Naciones Unidas o la publicación de suplementos de la Convención modelo actual a medida que se llegara a un acuerdo sobre cada modificación.

62. El Grupo de Expertos llegó a un consenso en que no debía adoptarse ninguna decisión sobre esa cuestión y en que el Comité Directivo debía tener en cuenta ambas posibilidades al formular sus recomendaciones.

63. Los participantes indicaron cuestiones que podría examinar el Comité Directivo en sus primeras deliberaciones, entre ellas los artículos relativos a intereses, dividendos, cánones o regalías y ganancias de capital; el criterio de la fuerza de atracción formulado en el párrafo 1 del artículo 7; el párrafo 3 del artículo 7 (importación de gastos a los establecimientos permanentes); créditos que entrañan exenciones tributarias; limitaciones de las disposiciones relativas a los beneficios; fijación de precios de transferencia; y disposiciones relativas a los profesores.

64. Para apoyar las negociaciones de acuerdos en curso, y teniendo en cuenta el largo proceso necesario para concertar cualesquiera revisiones, el Grupo de

Expertos indicó que mientras tanto resultaría útil que se reimprimiera la Convención modelo de las Naciones Unidas de 1980. Se pidió a la Secretaría que facilitara la reimpresión de un número suficiente de ejemplares de la Convención modelo.

V. AMPLIACIÓN DE LAS FUNCIONES DEL GRUPO DE EXPERTOS
EN RELACIÓN CON LA ASISTENCIA TÉCNICA EN MATERIA
DE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL

65. Se examinó la posibilidad de ampliar las funciones del Grupo de Expertos a la prestación de asistencia técnica en materia de la tributación internacional.

66. Aunque era ante todo un órgano normativo, el Grupo de Expertos había recibido solicitudes de asistencia técnica en la esfera de la administración tributaria, la tributación internacional y la negociación de acuerdos fiscales. Esa asistencia se dirigiría al fomento de la capacidad en los países en desarrollo para permitirles negociar más eficazmente acuerdos fiscales, generar ingresos adicionales para el crecimiento socioeconómico y facilitar la solución de cualesquiera diferencias que surgieran sobre los acuerdos.

67. El Departamento de Apoyo al Desarrollo y de Servicios de Gestión y otras entidades ofrecían ya ese tipo de asistencia técnica, incluidos seminarios de capacitación, por lo que las actividades del Grupo de Expertos en esa esfera deberían coordinarse con las de esas otras entidades. En cumplimiento de las peticiones formuladas en la sexta reunión del Grupo de Expertos, la Secretaría había actuado como centro de coordinación para el intercambio de información sobre acuerdos fiscales y se había mantenido a disposición de los interesados para prestar asistencia en cuestiones de tributación internacional.

68. El Grupo de Expertos tomó nota de la "Propuesta sobre la posible ampliación de las funciones del Grupo ad hoc de Expertos sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación" (SG/AC.8/1995/WP.4) que había elaborado la Secretaría en cumplimiento de una petición formulada por el Comité Directivo en su reunión de junio de 1995.

69. En la propuesta se pedía la convocatoria de cinco seminarios interregionales anuales, a partir de 1997, para promover a nivel mundial el desarrollo de los conocimientos en materia de tributación internacional, otorgando particular importancia a la prevención de la evasión fiscal y a la evitación de la doble tributación. Los seminarios podrían celebrarse en la Sede de las Naciones Unidas y en África, Asia, Europa y América Latina, y se había propuesto que asistieran a cada uno de ellos hasta 35 participantes de todas las regiones y que se invitara a los gobiernos a enviar a su propia costa a participantes adicionales.

70. En la propuesta se preveía que los seminarios, que podrían organizarse bajo los auspicios del Grupo de Expertos, consistieran en conferencias y sesiones de capacitación y de orientación práctica, sobre la base de estudios de casos. Se encargarían de impartirlos miembros del Grupo de Expertos, junto con expertos en tributación internacional del Fondo Monetario Internacional, la OCDE, organizaciones fiscales regionales y subregionales y universidades que contarán

con programas sobre tributación internacional, cuando pudieran recabarse los servicios de tales expertos.

71. Cada seminario constituye asimismo un foro para el intercambio de experiencias entre funcionarios de administraciones fiscales de diversas regiones. Al término del seminario, los participantes deberían poder actuar como capacitadores, transmitiendo los conocimientos adquiridos a otros funcionarios de las administraciones fiscales de sus respectivos países.

72. El Grupo de Expertos señaló la necesidad de coordinar el programa de asistencia técnica propuesto con las actividades de otras organizaciones.

VI. OCTAVA REUNIÓN DEL GRUPO DE EXPERTOS

73. El Grupo de Expertos convino en el siguiente programa provisional para su octava reunión:

1. Apertura de la reunión.
2. Declaraciones del Director y del Secretario del Grupo de Expertos.
3. Elección de la Mesa.
4. Aprobación del programa y organización de los trabajos.
5. Revisión 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 bilaterales entre países desarrollados y en desarrollo.
6. Instrumentos financieros.
7. Fijación de precios de transferencia.
8. Paraísos fiscales, incluido el intercambio de información al respecto.
9. Otros asuntos.
10. Disposiciones para la novena reunión del Grupo de Expertos.

74. El Grupo de Expertos programó provisionalmente la celebración de su octava reunión del 15 al 19 de diciembre de 1997.
