



**Naciones Unidas**

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

**Informe sobre el sexto período de sesiones  
(18 a 22 de octubre de 2010)**

**Consejo Económico y Social**  
**Documentos Oficiales**  
**Suplemento núm. 25**

**Consejo Económico y Social**  
Documentos Oficiales  
Suplemento núm. 25

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

**Informe sobre el sexto período de sesiones  
(18 a 22 de octubre de 2010)**



Naciones Unidas • Nueva York, 2011



*Nota*

Las firmas de los documentos de las Naciones Unidas se componen de letras mayúsculas y cifras.

---

### *Resumen*

El presente informe contiene las conclusiones y recomendaciones del sexto período de sesiones del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación, celebrado en la Oficina de las Naciones Unidas en Ginebra del 18 al 22 de octubre de 2010. El Comité, establecido por el Consejo Económico y Social en su resolución 2004/69, está integrado por 25 expertos designados a título personal por un período de cuatro años.

---

## Índice

<i>Capítulo</i>	<i>Página</i>
I. Introducción .....	1
II. Organización del período de sesiones .....	3
A. Apertura del período de sesiones y aprobación del programa .....	3
III. Debate y conclusiones sobre los temas sustantivos relacionados con la cooperación internacional en cuestiones de tributación. ....	4
A. Actualización de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo .....	4
B. Solución de controversias .....	6
C. Cuestiones relacionadas con la atribución de beneficios en virtud del artículo 7 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas. ....	9
D. Manual práctico sobre precios de transferencia para los países en desarrollo .....	11
E. Artículo 13: ganancias de capital .....	13
F. Aplicación de impuestos a los proyectos de desarrollo .....	13
G. Intercambio de información .....	14
H. Imposición de los servicios .....	15
I. Artículo 14 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas .....	16
J. Definición de establecimiento permanente: proyecto de comentario sobre el artículo 5 revisado .....	18
K. Concepto de propiedad efectiva .....	19
L. Revisión del Manual para la negociación de acuerdos fiscales bilaterales entre países desarrollados y países en desarrollo .....	20
M. Fomento de la capacidad .....	21
N. Cooperación tributaria y su relación con los problemas ambientales importantes, en particular el cambio climático .....	23
O. Competencia tributaria en los impuestos sobre las sociedades: incentivos fiscales para atraer inversiones extranjeras directas .....	24
P. Cuestiones importantes .....	25
IV. Fechas y programa del séptimo período de sesiones del Comité .....	26
V. Aprobación del informe del Comité sobre su sexto período de sesiones .....	27

## Capítulo I

### Introducción

1. Conforme a lo dispuesto en la resolución 2004/69 y la decisión 2010/257 del Consejo Económico y Social, el sexto período de sesiones del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación se celebró en Ginebra del 18 al 22 de octubre de 2010.

2. Asistieron al sexto período de sesiones del Comité de Expertos 23 miembros del Comité y 110 observadores. Los siguientes miembros del Comité asistieron al período de sesiones: Wolfgang Lasars (Alemania), Bernell L. Arrindell (Barbados)<sup>1</sup> Claudine Devillet (Bélgica), Marcos Aurélio Pereira Valadão (Brasil), Iskra Georgieva Slavcheva (Bulgaria), Liselott Kana (Chile), Julia Martínez Rico (España), Henry John Louie (Estados Unidos de América), Kwame Adjei-Djan (Ghana), Anita Kapur (India), Enrico Martino (Italia), Keiji Aoyama (Japón), Mansor Hassan (Malasia), Noureddine Bensouda (Marruecos), Armando Lara Yaffar (México), Ifueko Omoigui-Okauru (Nigeria), Stig Sollund (Noruega), Robin Moncrieff Oliver (Nueva Zelandia), Farida Amjad (Pakistán), Sae Joon Ahn (República de Corea), El Hadji Ibrahima Diop (Senegal), Ronald Van der Merwe (Sudáfrica) y Jürg Giraudi (Suiza).

3. Asistieron también al período de sesiones observadores de la Arabia Saudita, la Argentina, Australia, Austria, las Bahamas, Bélgica, el Brasil, China, Croacia, Dinamarca, España, la India, Italia, el Japón, Kuwait, Lesotho, Liechtenstein, Luxemburgo, Marruecos, Mónaco, Nigeria, Noruega, los Países Bajos, el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, la República Checa, la República de Corea, la República Democrática del Congo, el Senegal, Singapur, el Sudán, Suiza, Tailandia, Turquía y Viet Nam.

4. Asistieron asimismo al período de sesiones observadores de las siguientes organizaciones intergubernamentales: Comisión Europea, Fondo Monetario Internacional (FMI), Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), Grupo del Banco Mundial y Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.

5. También estuvieron representadas en el período de sesiones las entidades siguientes: Action Aid UK, Asociación Mundial de Antiguos Pasantes y Becarios de las Naciones Unidas, Cámara de Comercio Internacional, Canadian Tax Foundation, Confédération Fiscale Européenne, European Law Students' Association, Foundation for International Taxation (India), Instituto de Gestión de Kazajstán (KIMEP), New Rules for Global Finance Coalition, Oficina Internacional de Documentación Fiscal, St. Thomas University, Tax Justice Network, United States Council for International Business, Universidad Anglia Ruskin, Universidad Complutense de Madrid, Universidad de Economía y Empresa de Viena, Universidad de Indonesia, Universidad de Lodz y Universidad Fairleigh Dickinson. Otros participantes asistieron al período de sesiones a título personal o en representación de sus compañías o gabinetes.

---

<sup>1</sup> Los países de los miembros se indican solo para información, pues los miembros del Comité se desempeñan a título personal.

6. A continuación figuran el programa y la documentación del sexto período de sesiones:

1. Apertura del período de sesiones por el Presidente del Comité.
2. Aprobación del programa (E/C.18/2010/1) y organización de los trabajos (E/C.18/2010/2).
3. Deliberación sobre las cuestiones sustantivas relacionadas con la cooperación internacional en cuestiones de tributación:
  - a) Actualización de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo (E/C.18/2010/CRP.1);
  - b) Solución de controversias (E/C.18/2010/CRP.2 y Add.1);
  - c) Cuestiones vinculadas con la atribución de beneficios en virtud del artículo 7 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas;
  - d) Manual práctico sobre precios de transferencia para los países en desarrollo (E/C.18/2010/CRP.4);
  - e) Artículo 13: ganancias de capital (E/C.18/2010/3);
  - f) Imposición de los proyectos de desarrollo;
  - g) Intercambio de información;
  - h) Imposición de los servicios (E/C.18/2010/CRP.7 y Add.1);
  - i) Artículo 14 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas (E/C.18/2010/4 y E/C.18/2010/CRP.8);
  - j) Definición de establecimiento permanente: proyecto de comentario del artículo 5 revisado (E/C.18/2010/5 y E/C.18/2010/6);
  - k) Concepto de propietario beneficiario (E/C.18/2010/CRP.9);
  - l) Revisión del Manual para la negociación de acuerdos fiscales bilaterales entre países desarrollados y países en desarrollo (E/C.18/2010/CRP.10);
  - m) Fomento de la capacidad (E/C.18/2010/CRP.11 y Add.1);
  - n) Cooperación tributaria y su relación con los problemas ambientales importantes, en particular el cambio climático (E/C.18/2010/CRP.12);
  - o) Competencia tributaria en los impuestos sobre las sociedades: incentivos fiscales para atraer inversiones extranjeras directas (E/C.18/2010/CRP.13).
4. Fechas y programa del séptimo período de sesiones del Comité.
5. Aprobación del informe del Comité sobre su sexto período de sesiones.



## Capítulo II

### Organización del período de sesiones

#### A. Apertura del período de sesiones y aprobación del programa

7. El 18 de octubre de 2010, el Sr. Armando Lara Yaffar, Presidente del Comité, declaró abierto el sexto período de sesiones del Comité. Señaló que la tarea más apremiante que tenía ante sí el Comité era la revisión de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo<sup>2</sup>, que el Comité tenía previsto concluir para 2011, y expresó su esperanza de que las deliberaciones en el seno del Comité fueran fructíferas y culminaran en conclusiones satisfactorias para todos sus miembros.

8. El Sr. Alexander Trepelkov, Director de la Oficina de Financiación para el Desarrollo del Departamento de Asuntos Económicos y Sociales de la Secretaría, hizo las observaciones introductorias. Dijo que el actual período de sesiones del Comité se celebraba en momentos críticos en que había una demanda sin precedentes, tanto de los países en desarrollo como de los países desarrollados, en cuanto a fortalecer la cooperación internacional en cuestiones de tributación.

9. El orador hizo seguidamente una reseña de los acontecimientos pertinentes en el ámbito de las Naciones Unidas. Mencionó el documento final de la Reunión Plenaria de Alto Nivel de la Asamblea General sobre los Objetivos de Desarrollo del Milenio, celebrada en Nueva York en septiembre, en el que se destacó de manera prominente la relación entre la cooperación internacional en cuestiones de tributación y el desarrollo. Dijo asimismo que el Consejo Económico y Social, en su resolución E/2010/33, había solicitado “al Secretario General que, teniendo en cuenta las opiniones de los Estados Miembros y tomando en consideración la labor realizada en cuestiones de tributación en otros foros internacionales, presente al Consejo para marzo de 2011 un informe en que se examine el fortalecimiento de los mecanismos institucionales para promover la cooperación internacional en cuestiones de tributación, en particular el Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación”. El orador observó que el Consejo había pedido también al Presidente del Consejo que convocara un debate para el segundo trimestre de 2011 sobre la cooperación internacional en cuestiones de tributación. Un elemento central en dicho examen sería la propuesta de que el actual Comité de Expertos pasara a ser un órgano intergubernamental.

10. Seguidamente se aprobó el programa provisional contenido en el documento E/C.18/2010/1.

---

<sup>2</sup> Publicación de las Naciones Unidas, número de venta: S.01.XVI.2.

### Capítulo III

#### **Debate y conclusiones sobre los temas sustantivos relacionados con la cooperación internacional en cuestiones de tributación**

##### **A. Actualización de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo**

11. El Sr. Robin Oliver, coordinador del Subcomité pertinente, presentó el tema de la actualización de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo. Presentó el documento E/C.18/2010/CRP.1 y actualizó la información sobre el estado de los trabajos, incluidos algunos problemas que se habían planteado. El Sr. Oliver señaló que no se había hecho un progreso tan grande como el que se había esperado. Se habían preparado proyectos en versión electrónica en los que se habían marcado los cambios en relación con la actualización de 2001, incluidos todos los artículos, salvo los artículos 1 a 4 (en los que todavía se estaba trabajando), 13 a 17 y 25 (que serían objeto de decisiones en el sexto período de sesiones) y 23, 24 y 27 a 29 (que sustancialmente se habían completado como proyectos de artículos). Se había adoptado el enfoque de seguir la Convención Modelo de las Naciones Unidas de 2001, pero con enmiendas en consonancia con las modificaciones acordadas por el Comité desde 2001 y también con una actualización de las citas tomadas de los comentarios de la OCDE sobre la versión pertinente más reciente de la Convención Fiscal Modelo de la OCDE sobre el ingreso y el capital.

12. El Subcomité, por otra parte, estaba verificando e incorporando los cambios acordados por el Comité desde la versión de 2001 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas e incorporaría asimismo los cambios introducidos en 2010 y 2011. El Subcomité, con el concurso de otros miembros del Comité, estaba analizando también la cuestión relativa a saber si había otros cambios respecto de los que fuera posible llegar sin dificultad a un acuerdo en el seno del Comité y que sirvieran para mejorar la Convención Modelo de las Naciones Unidas, incluso mediante la adopción de algunos cambios en la Convención Fiscal Modelo de la OCDE que fueran también apropiados para la Convención Modelo de las Naciones Unidas. Las propuestas relacionadas con los cambios de esa índole se distribuirían a los miembros para su examen y observaciones a principios de 2011.

##### *Cita de la Convención Fiscal Modelo de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos*

13. El Sr. Oliver señaló que una cuestión importante era la relativa a la mejor forma de incluir las citas de la Convención Fiscal Modelo de la OCDE en los comentarios de la Convención Modelo de las Naciones Unidas. Se presentaron cuatro opciones:

a) Abstenerse de hacer remisiones a los comentarios de la Convención Fiscal Modelo de la OCDE y, en cambio, redactar un comentario nuevo y diferente para cada artículo. Esa opción exigiría una tarea de nueva redacción en una escala que escaparía a las capacidades del Comité y de la Secretaría;

b) Mencionar en forma general la Convención Fiscal Modelo de la OCDE y sus comentarios, sin hacer referencia a sus puntos de vista sobre cuestiones particulares. De esa manera se daría una orientación interpretativa mínima al lector y se plantearía la cuestión de determinar qué se haría cuando se introdujeran cambios en los comentarios de la OCDE;

c) Hacer una remisión explícita al comentario pertinente de la OCDE, sin citar los párrafos en el texto. Aunque tendría la virtud de abreviar la extensión del comentario, ese criterio sería difícil de aplicar porque la Convención Modelo de las Naciones Unidas no coincidía en todos los detalles con la Convención Fiscal Modelo de la OCDE (por ejemplo en el artículo 12);

d) Continuar la práctica actual de citar ciertos pasajes pertinentes del comentario de la OCDE, según procediera. En el comentario sobre el artículo 7, por ejemplo, se podría hacer referencia a las partes pertinentes del comentario de la OCDE, sin adoptar las partes de este que no se hubiera acordado que eran pertinentes al artículo 7 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas.

14. El Sr. Oliver expresó su preferencia por la opción d) y hubo apoyo general a favor de dicha propuesta, así como de otras recomendaciones contenidas en el documento E/C.18/2010/CRP.1; sin embargo, se destacó que en toda cita tomada de la Convención Fiscal Modelo de la OCDE se debiera indicar claramente la coincidencia o discrepancia con la posición pertinente; los miembros, en cuanto fuera posible, deberían formular sus observaciones a ese respecto antes del período de sesiones de 2011, a fin de que pudiera prepararse el proyecto final para su examen en dicho período de sesiones.

15. Se acordó que era preciso indicar con claridad la versión de los comentarios de la OCDE que se citaran. En el proyecto hasta ahora la versión citada había sido la actualización de 2008, salvo cuando se hacía explícita referencia a otra versión. Se manifestó apoyo a la actualización de la Convención Modelo de las Naciones Unidas con arreglo a la Convención Fiscal Modelo de la OCDE de 2010, y se acordó que ello se consideraría en el contexto de comentarios discretos en que se estimara conveniente y viable hacerlo. Las citas de los comentarios de la Convención Fiscal Modelo de la OCDE deberían conformarse al criterio de que fueran pertinentes y útiles para los usuarios de la Convención Modelo de las Naciones Unidas, incluidos sus comentarios. Aunque se trataba de una cuestión de opinión, en el proyecto se había seguido un enfoque prudente y se había conservado la mayoría de las citas existentes.

*Uso de los términos “países en desarrollo” y “países desarrollados”*

16. El Sr. Oliver observó que en los comentarios de la Convención Modelo de las Naciones Unidas se mencionaban muchas veces los términos “países en desarrollo” y “países desarrollados”, conforme a categorizaciones técnicas de las Naciones Unidas. Se convino en que debería mantenerse ese enfoque cuando la referencia fuera útil para reflejar el debate o las conclusiones a que hubiera llegado el Comité (o su predecesor, el Grupo ad hoc de Expertos). Por lo tanto, en los proyectos que se estaban elaborando, se podrían omitir algunas referencias a países “en desarrollo” y “desarrollados” cuando no se las considerara necesarias para añadir un contexto pertinente al comentario.

17. La Secretaría señaló que algunas deliberaciones y decisiones anteriores del Comité guardaban relación con el presente debate, en particular en el párrafo 21 del informe de 2008 (E/2008/45) en el que se indicaba que se consideraba conveniente: “que se revisara el párrafo 9 de la introducción de la Convención modelo de las Naciones Unidas para que fuera menos ambivalente en cuanto a la trascendencia de las citas de la Convención modelo de la OCDE que se hicieran en el futuro, idea que tuvo una aceptación general. Se expresaron opiniones divergentes acerca de la manera de entender el texto de la Convención modelo de las Naciones Unidas cuando hacía referencia al valor interpretativo de las citas de los comentarios de la Convención modelo de la OCDE incluidas por el anterior Grupo ad hoc de Expertos. No se llegó a un consenso con respecto a esta cuestión”.

18. La Secretaría se refirió también al párrafo 70 del informe sobre el período de sesiones anual de 2007, en que se habían adoptado otras decisiones respecto de la redacción de la actualización de la Convención Modelo de 2011.

19. En respuesta a la pregunta sobre un posible calendario de los trabajos, el Sr. Oliver observó que el Subcomité se proponía ultimar los artículos 5 a 12 y también los artículos 18 a 22 en los próximos meses, que los artículos 14 a 17 serían objeto de decisiones del Comité y que sería ajustado a la realidad pensar en enero de 2011. Un miembro se refirió a la importancia de reflejar tanto los desacuerdos como los acuerdos en general en esa labor, y el Sr. Oliver dijo que sería conveniente que todos los miembros del Comité (en lo posible antes del próximo período de sesiones en 2011) indicaran los aspectos en los que no estuvieran de acuerdo a fin de que se los pudiera tener en cuenta.

20. **El Comité invitó al Subcomité a continuar esa importante labor.**

## **B. Solución de controversias**

21. La Sra. Claudine Devillet, coordinadora del Subcomité sobre solución de controversias, presentó el informe del Subcomité contenido en el documento E/C.18/2010/CRP.2. Observó que el mandato conferido al Subcomité en el período anual de sesiones de 2009 había sido el de examinar los diferentes arbitrios para incorporar el arbitraje en la Convención Modelo de las Naciones Unidas, o bien en el artículo 25 (Procedimiento de acuerdo mutuo) propiamente dicho o en el comentario de dicho artículo. El Subcomité debía examinar el arbitraje tanto obligatorio como voluntario y el arbitraje simplificado. El Subcomité se había reunido en París en 2010 con la mira de cumplir su mandato.

22. El Subcomité había señalado en su documento y presentado al Comité para su decisión las tres opciones siguientes para abordar la cuestión en el texto revisado de la Convención Modelo de las Naciones Unidas, a saber:

**Opción I:** Incluir una disposición sobre arbitraje en el artículo 25 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas, junto con una nota de pie de página que indicara que los Estados contratantes, por diversas razones, tal vez pudieran considerar que no era apropiado incluir dicha disposición.

**Opción II:** Incluir dos variantes del artículo 25 en la Convención Modelo de las Naciones Unidas (como ya se había hecho respecto de los artículos 8, 18 y 23). La variante A no incluiría una norma sobre arbitraje y la versión B incluiría una norma sobre arbitraje similar a la propuesta en relación con la opción I.

**Opción III:** Abstenerse de incluir una disposición sobre arbitraje en el artículo 25 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas, pero incluir en el párrafo 36 del comentario sobre el artículo una nueva norma facultativa similar a la propuesta en relación con la opción I.

23. La Sra. Devillet resumió seguidamente las deliberaciones del Subcomité respecto de los diversos aspectos positivos y negativos del arbitraje. Se señalaron el valor desde el punto de vista de la certidumbre de asegurar la conclusión de las controversias sobre tributación y los efectos positivos sobre el clima de las inversiones. Algunos miembros estimaron que el arbitraje era innecesario habida cuenta del pequeño porcentaje de casos de procedimiento de acuerdo mutuo en que intervenían países que no eran miembros de la OCDE y el número muy reducido de casos sin resolver. Otros miembros, sin embargo, dijeron que sería esencial introducir el arbitraje a fin de impartir certidumbre sobre los negocios a los inversionistas. Asimismo, la amenaza del arbitraje obligaría a las autoridades competentes a actuar de manera razonable y a explorar soluciones sin necesidad de recurrir al arbitraje.

24. Algunos miembros habían mencionado su preocupación acerca de los posibles costos del arbitraje para los países en desarrollo. Otros miembros opinaron que el arbitraje sería infrecuente y que los costos se podrían distribuir desigualmente entre diversas autoridades competentes, con lo cual, en realidad, se favorecería a los países en desarrollo.

25. Una de las maneras de reducir el costo del arbitraje sería recurrir al llamado arbitraje del béisbol, en que el árbitro debía escoger entre las posiciones presentadas por cada una de las dos partes y no podía elegir una avenencia u opción alternativa. También se sugirió que las Naciones Unidas podrían oportunamente intervenir para ayudar a los países en desarrollo a sufragar los costos del arbitraje.

26. La Sra. Devillet dijo que había opiniones diferentes en cuanto al efecto de la falta de conocimientos especializados por parte de las autoridades competentes de los países en desarrollo sobre los resultados del arbitraje. Algunos miembros opinaron que el examen independiente e imparcial de un caso por parte de un experto independiente subsanaría cualquier carencia de conocimientos especializados en algunos países en desarrollo, razón por la cual en realidad esos países se beneficiarían del arbitraje.

27. Otros estimaron que los países menos experimentados se encontrarían en una situación más débil en las actuaciones arbitrales. También se echaron de ver diferencias en las opiniones sobre la disponibilidad de expertos independientes de países en desarrollo.

28. Seguidamente se procedió a una deliberación más amplia entre los miembros y los observadores. Se manifestó algún apoyo a la opción III. La opción I recibió un mayor apoyo; sin embargo, el Presidente observó que había una falta general de apoyo a dicha opción entre los miembros de países en desarrollo. La tendencia general por último indicó una preferencia a favor de la opción II. El Presidente presentó la propuesta al Comité a fin de que se pudiera llegar a una decisión de consenso, y se acordó el enfoque de la opción II.

**29. El Comité acordó que en la nueva Convención Modelo de las Naciones Unidas se aplicara el enfoque de la opción II, con dos variantes para el artículo 25; el**

artículo 25A no contendría una norma sobre arbitraje y el artículo 25B contendría una norma sobre arbitraje obligatorio.

30. **Continuaron las deliberaciones respecto de la forma en que ello incidiría en el comentario sobre las dos variantes del artículo 25. Se convino en que era importante que en la parte inicial del comentario se hiciera un análisis de algunas de las consideraciones por las cuales un país que estuviera negociando un acuerdo sobre doble tributación podría inclinarse en favor de una de las variantes en sus circunstancias y experiencias particulares, incluidas las posibles consecuencias de cada una de las decisiones.**

31. Durante las deliberaciones se expresaron diversas opiniones en cuanto a cuestiones como las siguientes: si las autoridades competentes, como había propuesto el Subcomité, o los contribuyentes deberían estar en condiciones de iniciar el proceso del arbitraje obligatorio; si, apartándose de la práctica de larga data, los contribuyentes debieran en el futuro estar facultados para presentar su caso a cualquiera de las dos autoridades competentes; si la soberanía constituía un obstáculo para el arbitraje; si los tribunales nacionales podrían resolver adecuadamente sobre la tributación que no estuviera de conformidad con un acuerdo tributario; si un contribuyente debiera tener el derecho de rechazar un laudo arbitral; la dificultad para disponer de un número suficiente de árbitros independientes e idóneos; los costos de un proceso arbitral en comparación con los de las actuaciones judiciales; si la limitación del número de días y honorarios podría servir como mecanismo de control de los gastos y si era apropiado o demasiado largo el plazo de tres años en la opción II antes de que se pudiera recurrir al arbitraje.

32. **El Comité llegó a conclusiones respecto de algunas de esas otras cuestiones. El Comité convino en que el llamado arbitraje del béisbol sería la opción implícita, debido a la posibilidad de que fuera más apropiada desde el punto de vista de los costos y la complejidad para muchos países en desarrollo.**

33. **En cuanto a la cuestión relativa a saber si un caso de procedimiento de acuerdo mutuo se podía presentar a la autoridad competente de *cualquiera de los dos* Estados, el Comité acordó mantener la coherencia con la práctica de larga data y no modificar el artículo 25. Se convino en que, al igual que en el comentario de la OCDE, el comentario de las Naciones Unidas sobre el artículo 25 debería incluir un párrafo con un proyecto de disposición para los países que desearan autorizar la presentación del caso ante la autoridad competente de *cualquiera de los dos* Estados.**

34. **El Comité acordó el plazo de tres años antes de que se pudiera recurrir al arbitraje. También acordó que la norma sobre el arbitraje podría ser invocada por la autoridad competente y no por la parte que presentara el caso de procedimiento de acuerdo mutuo.**

35. **Se acordó que el Subcomité preparara un nuevo proyecto para febrero de 2011, teniendo en cuenta esas decisiones y algunos cambios que se habían considerado necesarios en la redacción, y que seguidamente solicitara observaciones por escrito.**

36. **Con respecto al proyecto de guía sobre los procedimientos de mutuo acuerdo, contenido en el documento E/C.18/2010/CRP.2/Add.1, la coordinadora pidió a los miembros y a los observadores que presentaran observaciones por escrito e hizo ver la importancia de que consultaran a sus respectivas**

autoridades competentes. Dichas observaciones debieran presentarse para diciembre de 2010. Se observó que la guía sobre los procedimientos de acuerdo mutuo no se incluiría en la actualización de 2011.

### **C. Cuestiones relacionadas con la atribución de beneficios en virtud del artículo 7 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas**

37. El Sr. Robin Oliver presentó el tema, en su calidad de coordinador del Grupo de Trabajo encargado de la cuestión. El orador mencionó el documento que sobre el tema había preparado con destino al período de sesiones anual de 2009 (E/C.18/2009/2). Recordó al Comité que la OCDE había realizado una labor importante en esa esfera. En su actualización de 2008, había incorporado un comentario revisado sobre el artículo 7. A la actualización de la OCDE de 2010 se le había incorporado ahora un nuevo artículo 7, basado en el informe final de la OCDE de 2008 sobre la atribución de beneficios a establecimientos permanentes<sup>3</sup>. Se señaló que algunos países de la OCDE tenían “reservas” en cuanto al enfoque de la OCDE y que muchos países que no eran miembros de la OCDE habían discrepado con el enfoque en las “posiciones” de las que se había dejado constancia en la versión de 2010 de la Convención Fiscal Modelo de la OCDE.

38. El Sr. Oliver opinó que el nuevo artículo 7 de la OCDE y su comentario habían introducido cambios importantes que estaban en conflicto con el enfoque adoptado en el artículo 7 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas.

39. El nuevo proyecto de artículo 7 de la OCDE requería que se considerara a los establecimientos permanentes como entidades jurídicas discretas de carácter ficticio o teórico, con un activo, capital y pasivo distribuidos entre las sucursales y las casas matrices fundamentalmente de acuerdo con “las funciones humanas importantes”. En particular, se reconocerían deducciones a los establecimientos permanentes por pagos nominales en concepto de intereses, regalías y arriendos atribuibles a las casas matrices. La nueva disposición de la OCDE, sin embargo, no autorizaría la imposición de una retención en la fuente sobre esos pagos nominales. Ello solo sería posible si el tratado específicamente imponía esa retención.

40. Se estimó, pues, que el nuevo artículo 7 de la OCDE podía alterar el equilibrio entre la tributación del Estado fuente y la del Estado de residencia, en perjuicio de los intereses de muchos países en desarrollo.

41. En su período de sesiones anual de 2009, el Comité había convenido en que, con independencia del enfoque que fuera apropiado para la Convención Fiscal Modelo de la OCDE, el Comité no debía adoptar el enfoque del artículo 7 de dicha Convención, tal como se lo enunciaba en el informe de la OCDE de 2008, como un enfoque apropiado para la Convención Modelo de las Naciones Unidas. Ello se debía a que estaba en conflicto directo con el párrafo 3 del artículo 7 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas que, en general, no autorizaba deducciones por cuantías “pagadas” (distintas del reembolso de gastos efectivos) por un establecimiento permanente a su casa matriz. Se estimó que dicha norma seguía siendo apropiada en el contexto de la Convención Modelo de las Naciones

---

<sup>3</sup> OCDE, Centro para Políticas y Administración Tributarias, “Report on the attribution of profits to permanent establishments”, 19 de julio de 2008.

Unidas, independientemente de los cambios que se introdujeran en la Convención Fiscal Modelo de la OCDE y sus comentarios.

42. En 2009 se había convenido en que se aplicaría un enfoque minimalista de los cambios de redacción en el comentario sobre el artículo 7 e incluso que se dijera que el Comité no había adoptado el enfoque del informe de 2008 de la OCDE y se incluyera una declaración breve respecto de por qué la Convención Modelo de las Naciones Unidas era diferente del nuevo método de la OCDE, como parte de la actualización de la Convención Modelo de 2011.

43. El Sr. Oliver observó que la primera parte del enfoque sugerido consistía en referirse a la versión de 2005 de la Convención Fiscal Modelo de la OCDE en relación con el artículo 7, por ser la última versión que no se refería al informe de la OCDE de 2008. La segunda parte del enfoque que proponía era indicar en la parte inicial del comentario sobre el artículo 7 que: “Debiera observarse que todas las referencias ulteriores a la Convención Fiscal Modelo de la OCDE y a su comentario corresponden a la actualización de la Convención Fiscal Modelo de 2005, porque el Comité de Expertos de las Naciones Unidas no ha adoptado el enfoque de la OCDE respecto del artículo 7 que plasma en la actualización de 2010 de la OCDE”.

44. La tercera parte del enfoque propuesto en el párrafo 3 *in fine* indicaría que “el enfoque adoptado es coherente con la interpretación adoptada en la actualización de la OCDE de 2005, pero se diferencia del enfoque adoptado por la OCDE en su informe de 2008 sobre la atribución de beneficios a los establecimientos permanentes, que contemplaba tener en cuenta las transacciones entre distintas partes de una empresa, esto es, un establecimiento permanente y su casa matriz. La Convención Modelo de las Naciones Unidas continúa explícitamente ignorando esas transacciones”. Si así se quisiera, se podría enunciar más explícitamente la razón por la cual el Comité no había adoptado el enfoque plasmado en la actualización de la OCDE de 2010, en razón de que el nuevo enfoque era “complejo y puede obrar en detrimento de un equilibrio apropiado entre la tributación del Estado fuente y la del Estado de residencia”.

45. Se observó que la Convención Fiscal Modelo de la OCDE de 2008 introducía aclaraciones en el sentido de que los beneficios se podían atribuir a un establecimiento permanente incluso cuando la compañía en su conjunto arrojara pérdidas, y que el párrafo 3 no disponía que los gastos no deducibles conforme al derecho nacional pasaran a ser deducibles, y que la adopción de esas aclaraciones podría ser útil, incluso si la Convención Fiscal Modelo de la OCDE de 2005 fuera la versión de referencia en otros aspectos. Los cambios de 2008 en relación con 2005 acaso se tendrían que examinar uno por uno. También se podría considerar la supresión de la nota al fin del artículo, que se relacionaba con los beneficios derivados de la simple adquisición, al igual que en la Convención Fiscal Modelo de la OCDE.

**46. Tras alguna deliberación, se decidió que, dentro de lo posible, las referencias se harían a la versión de 2008 de la Convención Fiscal Modelo de la OCDE, aunque con las adaptaciones que fueran necesarias, incluida la eliminación de las referencias al informe de la OCDE de 2008 sobre la atribución de beneficios a los establecimientos permanentes. También se decidió que la forma más apropiada de indicar la posición del Comité era remitirse a la decisión adoptada en el período de sesiones anual de 2009. El texto revisado de la propuesta se distribuiría más adelante a los miembros para que formularan sus observaciones.**



## **D. Manual práctico sobre precios de transferencia para los países en desarrollo**

47. El Sr. Stig Sollund, coordinador del Subcomité de cuestiones prácticas en materia de precios de transferencia, informó al Comité de los avances realizados en la labor del Subcomité. Indicó que, conforme a su mandato, el objetivo del Subcomité era presentar un proyecto de manual completo para su aprobación en el período de sesiones anual del Comité que se celebraría en 2011; además, en 2010 se debía presentar al Comité un informe intermedio que reflejara un progreso sustancial. El informe que se presentó fue básicamente el informe por escrito contenido en el documento E/C.18/2010/CRP.4.

48. Además, el Sr. Sollund informó al Comité de la reunión de intercambio de ideas de un grupo de expertos convocada por la Secretaría en Nueva York en enero de 2010, a la que habían asistido los cinco miembros del Comité que entonces integraban el Subcomité (Mansor Hassan, Marcos Valadao, Amr El Monayer, Keiji Aoyama y Stig Sollund), quienes habían participado en los debates preparatorios de los trabajos del Subcomité relativos al manual práctico sobre precios de transferencia. En la reunión los debates habían versado también sobre el reparto global según una fórmula preestablecida, como alternativa a la fijación de precios de transferencia basada en el principio de la plena competencia; sin embargo, conforme se establecía claramente en el mandato del Subcomité, el manual se basaría en el principio de la plena competencia consagrado en el artículo 9 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas y se adecuaría a los comentarios pertinentes del Modelo que, a su vez, deberían ser coherentes con las directrices de la OCDE sobre precios de transferencia a las que hacían referencia los comentarios de las Naciones Unidas. Por lo tanto, las consideraciones sobre la forma de adoptar un método de reparto global según una fórmula preestablecida no caían dentro del ámbito de la labor del Subcomité. Sin embargo, en los debates del grupo de expertos se expresaron opiniones con algún detenimiento respecto al uso del sistema de márgenes presuntos en condiciones de plena competencia, los refugios seguros y las fórmulas que se requerían cuando se aplicaban los métodos de atribución de beneficios basados en la fijación de precios en condiciones de plena competencia. Esas consideraciones también habían formado parte de los debates del Subcomité, puesto que se había estimado que bien podrían resultar útiles para los países en desarrollo en el contexto de la aplicación del principio de la plena competencia.

49. Asimismo, el Sr. Sollund informó de la ampliación del Subcomité para que tuviera su composición actual, mencionó a las personas que figuraban en el documento E/C.18/2010/CRP.4 en relación con la reunión del Subcomité celebrada en Malasia, con la incorporación del Sr. Sanjay Mishra, de la India, y también indicó su intención de invitar a la Sra. Carol Dunahoo a unirse al Subcomité, con la esperanza de que pudiera contribuir significativamente a su labor, incluso con respecto a los próximos capítulos que había que redactar, en particular el capítulo sobre la prevención y solución de controversias relativas a los precios de transferencia.

50. Los proyectos de capítulos, que se podían consultar en el sitio web del Comité (<http://www.un.org/esa/ffd/tax/sixthsession/index.htm>) en la forma de borradores de trabajo, abarcaban lo siguiente: una introducción a los precios de transferencia; el marco empresarial: teoría de la empresa y razones de la existencia de las empresas multinacionales; el marco jurídico general; y la creación de capacidad en relación

con los precios de transferencia en las administraciones fiscales; para esos capítulos se habían solicitado observaciones por escrito. Además, en el sitio web se había publicado un borrador de trabajo sobre los métodos de fijación de los precios de transferencia, con una invitación a presentar observaciones por escrito (se distribuyeron copias en papel de los borradores de trabajo en el período de sesiones anual con fines informativos). La intención del Subcomité era examinar las observaciones que se recibieran, con miras a perfeccionar los proyectos de capítulos y, con ese fin, convocar una reunión del Subcomité posiblemente a principios de febrero de 2011.

51. Al propio tiempo, el Subcomité comenzaría a trabajar en los capítulos adicionales sobre comparabilidad (incluido el análisis funcional), documentación, auditorías (incluida la evaluación de los riesgos) y prevención y solución de controversias relativas a los precios de transferencia. Teniendo en cuenta el tiempo necesario para realizar y concluir los trabajos, el Sr. Sollund solicitó al Comité que revisara el mandato del Subcomité a fin de que el plazo para poder concluir el manual se extendiera hasta el período de sesiones anual de 2012, si bien habría que informar de progresos sustanciales en el período de sesiones anual de 2011. El Comité aceptó la propuesta.

52. El Sr. Sollund indicó que muchos integrantes del Subcomité, con el valioso concurso de la Secretaría, estaban contribuyendo a la elaboración de los proyectos de capítulos. Con respecto al capítulo sobre la introducción a los precios de transferencia, el orador mencionó en especial al Sr. T. P. Ostwal, que había aceptado la invitación a ofrecer una breve exposición de los temas principales que se tocaban en el borrador de trabajo. Por su parte, el Sr. Keiji Aoyama también se refirió a los temas tratados en el borrador de trabajo sobre el marco jurídico general. Por último, la Sra. Monique van Herksen, redactora inicial del borrador de trabajo sobre los métodos de fijación de los precios de transferencia, esbozó la forma en que se habían presentado y debatido los diferentes métodos en el proyecto de capítulos respectivo. La Sra. van Herksen explicó también el beneficio potencial para las administraciones tributarias de los países en desarrollo derivado del uso del sistema de los márgenes presuntos y los refugios seguros en las circunstancias pertinentes. Asimismo, la oradora mencionó la idea, que se podría examinar, de que las Naciones Unidas establecieran, en una forma apropiada, márgenes temporales para diferentes sectores económicos de acuerdo con la investigación y las estadísticas que tanto los contribuyentes como el fisco pudieran utilizar como índices de referencia presuntos en condiciones de plena competencia.

53. Uno de los miembros observó que los márgenes fijos aplicados por el Brasil en su legislación sobre precios de transferencia constituían asimismo un ejemplo de variaciones de las normas sobre el principio de plena competencia y que, en las circunstancias apropiadas, ese ejemplo podría resultar también de utilidad para los países en desarrollo.

54. Por último, el Sr. Sollund expresó su agradecimiento a los miembros del Subcomité y, en particular, a los demás expositores y subrayó que la elaboración del manual práctico era un proyecto sustancial que solamente podría plasmar si se realizaba un esfuerzo colectivo. En especial, se requerían aportaciones y ejemplos sustanciales de los países en desarrollo para que el resultado final fuera útil para los países con menos experiencia. Por tanto, invitó encarecidamente a que los países en desarrollo participaran más activamente en la elaboración del manual.

55. El Comité invitó al Subcomité a que continuara su labor y fijó 2012 como fecha para su conclusión.

## **E. Artículo 13: ganancias de capital**

56. En ausencia del Sr. Tizhong Liao, coordinador del Subcomité sobre la cuestión, los proyectos de nuevos párrafos 9 a 16 del comentario relativo al párrafo 5 del artículo 13 (E/C.18/2010/3) fueron presentados por el Sr. Ronald Van der Merwe (secciones I a IV del documento) y la Sra. Anita Kapur (sección V, referida a ciertos aspectos del cumplimiento). Se señaló que se había vuelto a redactar el párrafo 5 y que el Comité lo había aprobado en su cuarto período de sesiones celebrado en 2008, tras la labor realizada por el Subcomité respecto del uso indebido de los acuerdos y posteriormente, en 2009, se había encargado al Subcomité de las ganancias de capital que revisara el comentario relativo a ese párrafo.

57. Los debates indicaron que, en general, se aceptaba la nueva redacción propuesta, con dos excepciones, a saber:

a) *Párrafo 11.* Los miembros del Comité y algunos observadores indicaron que preferían que se incluyera una referencia al párrafo 2 del artículo 3, en particular al contexto que debería tenerse en cuenta a la hora de aplicar la legislación nacional conforme se contemplaba en el párrafo 11. También se dijo que el párrafo 11 realmente no aportaba nada al comentario y debía suprimirse;

b) *Párrafo 16.* Se solicitó que se ampliara el párrafo para indicar que el acuerdo de desgravar las ganancias obtenidas durante las reestructuraciones de las sociedades podía incluirse en el texto del tratado durante las negociaciones bilaterales.

58. Se solicitó a los miembros que desearan proponer enmiendas a esos dos párrafos que presentaran sus observaciones al Subcomité para su examen.

59. Por último, se sugirió y acordó que se suprimieran los ejemplos consignados en el párrafo 12 del documento (E/C.18/2010/3) y se considerara la posibilidad de incluirlos en el Manual para la negociación de acuerdos fiscales bilaterales entre países desarrollados y países en desarrollo<sup>4</sup> (véase la sección L *infra*).

60. Durante el debate se mencionaron algunas de las dificultades que se les planteaban a los administradores, contribuyentes y asesores a la hora de aplicar el párrafo 4. Se acordó que el Subcomité considerara esas cuestiones en mayor detalle y dijera si se debía volver a redactar el párrafo.

## **F. Aplicación de impuestos a los proyectos de desarrollo**

61. El Sr. Jacques Sasseville se refirió a los documentos de 2006 (E/C.18/2006/5) y de 2007 (E/C.18/2007/CRP.12) sobre la cuestión. En el primero de esos documentos se había resumido la práctica en vigor sobre la aplicación de impuestos a la asistencia externa para proyectos. Se había sostenido que debía volverse a

---

<sup>4</sup> ST/ESA/PAD/SER.E/37.

examinar todo supuesto de que los donantes debieran gestionar una exoneración tributaria en los países receptores en beneficio de los proyectos a los cuales aportaban financiación. Se había propuesto que se elaboraran directrices con miras a aplicar un enfoque más coordinado que los países pudieran estar en libertad de adoptar. En el documento de 2007 se había incluido un proyecto de directrices que podía servir para celebrar consultas con todas las partes interesadas, incluidos los organismos donantes. No se había preparado ningún documento con destino al debate en 2010, pues la presentación era una actualización.

62. El Sr. Sasseville explicó que el Foro Africano sobre Administración Tributaria había incorporado el tema a su programa.

**63. El Comité había indicado anteriormente que se trataba de una cuestión importante, pues el efecto de grandes proyectos que quedarán excluidos de la fiscalidad era particularmente importante para los países en desarrollo. El Comité señaló que aguardaba con interés las actualizaciones de los interesados en esos trabajos.**

## **G. Intercambio de información**

64. No se había previsto ningún documento en relación con el asunto. La Secretaría informó al Comité de los progresos en cuanto al proyecto de Código de Conducta de las Naciones Unidas sobre cooperación internacional en la lucha contra la evasión de impuestos, que el Comité había aprobado en su quinto período de sesiones (véase E/2009/45, anexo) y que el Consejo Económico y Social estaba examinando. En el párrafo 4 de su resolución 2010/33, el Consejo había tomado nota con reconocimiento del proyecto de Código de Conducta de las Naciones Unidas sobre cooperación internacional en la lucha contra la evasión de impuestos, aprobado por el Comité, y había alentado a los Estados Miembros a que siguieran debatiendo la cuestión en las Naciones Unidas, como medio práctico de fortalecer la cooperación internacional en cuestiones de tributación.

65. Se señaló que durante una gran parte del tiempo que el Consejo, en el período de sesiones sustantivo, había dedicado al tema relativo al Comité y la cooperación tributaria internacional se habían debatido otras cuestiones mencionadas en la resolución 2010/33, especialmente el posible cambio del estatuto del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación y el informe que se había pedido al Secretario General; hasta ese momento los países no habían tenido la oportunidad de tomar conocimiento del Código. La Secretaría seguiría señalando el Código a la atención de los representantes del Consejo como un aspecto importante del trabajo del Comité para cumplir su mandato.

66. Un observador de una organización no gubernamental expresó la opinión de que el intercambio automático de información debía considerarse la norma general en ese ámbito, aunque la cuestión no se debatió en detalle ni se llegó a ninguna conclusión al respecto.

**67. El Comité señaló la importancia de que el Código de Conducta fuera examinado por los países y renovó su invitación al Consejo Económico y Social para que actuara con carácter prioritario en relación con el Código de Conducta de las Naciones Unidas sobre cooperación internacional en la lucha**

contra la evasión de impuestos, tal y como figuraba en el informe del Comité sobre su quinto período de sesiones.

## H. Imposición de los servicios

68. El Sr. Brian Arnold presentó sus documentos de consultoría (E/C.18/2010/CRP.7 y Add.1) centrados en las formas en las que los diferentes artículos de la Convención Modelo de las Naciones Unidas y la Convención Fiscal Modelo de la OCDE abordaban la imposición de los servicios y la ausencia de criterios coherentes al respecto. Las razones normativas en que se sustentaban los diferentes enfoques dentro del mismo modelo y entre ambos modelos no siempre resultaban claras ni se aplicaban de forma coherente. Se trataba de un análisis del problema que debía preceder al examen de posibles soluciones.

69. El Sr. Arnold se refirió también a cuestiones relativas a los pagos efectuados por los residentes de un país a residentes extranjeros por servicios prestados a estos. La erosión de la base tributaria del país de origen por los pagos realizados por esos servicios técnicos había llevado a algunos países a añadir disposiciones específicas en sus tratados que les permitieran gravar los honorarios por servicios técnicos en régimen de cifras brutas. Como alternativa, algunos países podrían adoptar la posición, basada en su legislación nacional, de que los ingresos procedentes de servicios técnicos y otros servicios similares no eran ingresos derivados de la explotación de un negocio ni ingresos procedentes de servicios profesionales o personales independientes y que, en consecuencia, esos ingresos entraban en la categoría de “otros ingresos”, que podían ser gravados por el país de origen si se generaran en él, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo 3 del artículo 21. No existían límites a la tributación en el país de origen de otros ingresos conforme al artículo 21, razón por la cual ese impuesto podría aplicarse como retención con una tasa fija sobre el importe bruto del pago. En efecto, no existía un umbral para la tributación de otros ingresos en el país de origen conforme al artículo 21.

70. El Sr. Arnold opinó a ese respecto que permitir una tributación ilimitada en el país de origen de los honorarios pagados por servicios técnicos en concepto de otros ingresos conforme al artículo 21 era inadecuado desde el punto de vista normativo. Para percibir honorarios por prestación de servicios técnicos por lo común había que hacer gastos significativos. Por lo tanto, el país de origen debía aplicar los impuestos sobre las cifras netas o limitarlos si los aplicara sobre las cifras brutas de los pagos. Si bien se reconocía en general que el país de origen debía tener derecho a gravar los intereses, regalías y honorarios por servicios técnicos que constituyeran beneficios de explotación, incluso en ausencia de un establecimiento permanente, existía la preocupación de que el país de origen pudiera gravar esos importes en cifras netas. Si un no residente percibía intereses, regalías, honorarios por la prestación de servicios técnicos u otros importes similares que no formaran parte de sus beneficios de explotación, era apropiado que el país de origen gravara esos importes hasta un límite máximo, conforme se establecía en los artículos 11 y 12 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas. La tributación en el país de origen en esas situaciones podía justificarse con arreglo al principio de la erosión de la base tributaria. El Sr. Arnold examinó cómo lograr ese resultado mediante la modificación de la Convención Modelo de las Naciones Unidas.

71. Tras la presentación, un miembro del Comité indicó que, cuando se había preparado la actual Convención Modelo de las Naciones Unidas, los ingresos procedentes de la prestación de servicios probablemente no eran tan considerables como en la actualidad y que ese factor justificaba que se abordara la cuestión. Otro miembro señaló que las rentas fiscales procedentes de los servicios, en particular de los servicios de asistencia técnica, podrían ser una fuente sustancial de rentas para los países en desarrollo. Si bien la mejor estrategia de recaudación podría consistir en aplicar retenciones en la fuente, muchas veces los países que prestaban servicios se oponían a esa estrategia. Otro miembro opinó que en ese contexto era útil tener en cuenta, a los efectos tributarios, el lugar en el que se hubieran prestado los servicios.

**72. Se acordó que el Subcomité de la imposición de los servicios aprovecharía el valioso trabajo realizado por el Sr. Arnold y otras fuentes al tiempo de examinar la imposición de los servicios, incluidos los honorarios por servicios técnicos. No obstante, las cuestiones planteadas por el Sr. Arnold no habían sido objeto de un debate detallado en el período de sesiones anual ni se había llegado a una conclusión. Como se había decidido en el quinto período de sesiones, el Subcomité de la imposición de los servicios trataría de preparar un informe inicial con destino a la siguiente reunión del Comité y también de preparar un informe final antes de la expiración del mandato de los miembros actuales del Comité en 2013.**

## **I. Artículo 14 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas**

73. La Sra. Liselott Kana, coordinadora del Subcomité del artículo 14, indicó que en el quinto período de sesiones se había decidido mantener el artículo 14 en la siguiente versión de la Convención Modelo de las Naciones Unidas, si bien el Subcomité había reconocido que su redacción actual planteaba algunas dificultades que creaban incertidumbres y divergencias con respecto a su interpretación. Los documentos E/C.18/2010/4 y E/C.18/2010/CRP.8 constituían la fase inicial de esa labor.

74. Se señaló que algunas de las dificultades que se habían mencionado en relación con el artículo 14 eran las siguientes:

a) *La expresión “otras actividades de carácter independiente”*. No estaba definida en la Convención Modelo de las Naciones Unidas ni se explicaba en los comentarios;

b) *Ámbito de aplicación*. La cuestión del ámbito de aplicación había sido objeto de amplio debate en años recientes. En el texto del artículo 14 de la Convención modelo de las Naciones Unidas se empleaba el término “residente” que, *prima facie* abarcaba tanto a las personas naturales como a las sociedades, pero también se utilizaba la expresión “su estancia en el otro Estado contratante” (en el apartado b)) que, *prima facie* parecía referirse a una persona natural. Asimismo, en el párrafo 9 del comentario sobre el artículo 14, se indicaba que este se aplicaba únicamente a las personas naturales. Esa ambigüedad, que había sustentado argumentos textuales a favor de una u otra interpretación, había dado lugar a interpretaciones divergentes por parte de los países en cuanto al ámbito de aplicación del artículo 14;

c) *Las dificultades para aplicar el artículo 14 a causa de interpretaciones divergentes de la expresión “centro fijo” y su relación con la expresión “establecimiento permanente”.* Los comentarios actuales apuntaban a que la expresión “centro fijo” era análoga a la de “establecimiento permanente”. Sin embargo, algunos miembros y observadores habían indicado que hacían distinciones entre ambos términos;

d) *La deducción de los gastos de un centro fijo.* Los comentarios de la Convención Modelo de las Naciones Unidas se remitían a los comentarios de la OCDE y señalaban que, en virtud del artículo 14, se debía autorizar la deducción de los gastos de un centro fijo. Sin embargo, esa posibilidad no se mencionaba explícitamente en el texto del artículo 14 y ello creaba problemas de interpretación en algunos países. A ese respecto se solía plantear un problema en los países de tradición jurídica romanista que acaso no se planteara en los países del common law.

75. La Sra. Kana indicó que probablemente no se podría llegar a un acuerdo entre los miembros del Comité (incluidos los países observadores) con respecto a la interpretación técnica del artículo, puesto que las opiniones ya expresadas en anteriores reuniones y en los documentos que se habían elaborado mostraban que existían grandes diferencias entre todos los participantes. Por tanto, sugirió que bien se podría tratar de llegar a un acuerdo acerca de cómo redactar el comentario con miras a que la Convención Modelo de las Naciones Unidas fuera transparente y reflejara las opiniones de todos los miembros y preferiblemente las de los países observadores. Durante el debate, algunos miembros del Comité y algunos observadores se manifestaron a favor de incluir una enmienda en el artículo 14 (o de redactar una variante del artículo 14) o en el comentario sobre el artículo 14, con el fin de dejar constancia de que algunos países tenían diferentes opiniones a las consignadas en el párrafo 9 del comentario acerca de cómo interpretar el artículo 14. En especial, había que referirse a la opinión de que podía aplicarse a entidades distintas de las personas naturales, opinión que anteriormente se había acordado que figurara en el nuevo comentario sobre el artículo 5.

76. Otros mostraron su desacuerdo con ese punto de vista y dijeron que hacían suya la opinión reflejada en el párrafo 9 del comentario a tenor del cual era correcto interpretar que el artículo se aplicaba exclusivamente a las personas naturales. Algunos expresaron la preocupación especial de que el reconocimiento de una interpretación alternativa pudiera utilizarse para “reabrir” la interpretación de tratados ya concluidos. Otros admitieron que algunos países no seguían la interpretación consignada en el párrafo 9 y que habría que reconocer dicha circunstancia.

**77. Se solicitó a un pequeño grupo de redacción que propusiera un texto que abarcara esas preocupaciones. Ese texto, conforme fue acordado por el Comité tras un cambio menor de la redacción, constituiría un nuevo párrafo 11 del comentario, a saber:**

**“Algunos países dan al artículo 14 una interpretación diferente a la que se consigna en los párrafos 9 y 10 *supra*. Por lo tanto, es posible que esos países deseen aclarar sus posiciones y llegar a un acuerdo sobre esos aspectos con carácter bilateral, si no han resuelto ya el asunto”.**

78. Se acordó que no se efectuaría ningún otro cambio en el artículo 14 ni en su comentario con destino a la actualización de 2011 y que, por consiguiente, el Subcomité había dado cima a su labor.

## **J. Definición de establecimiento permanente: proyecto de comentario sobre el artículo 5 revisado**

79. El Sr. Ron Van der Merwe, coordinador del Grupo de Trabajo sobre la definición de establecimiento permanente, se refirió a los textos que figuraban en los documentos E/C.18/2010/5 y E/C.18/2010/6. Como se indicaba en el primero de esos documentos, el proyecto de comentario sobre el artículo 5 reflejaba el nuevo comentario acordado por el Comité en su tercer período de sesiones celebrado en 2007, con los cambios propuestos para tener en cuenta las enmiendas al texto del artículo 5 convenidas en el período de sesiones de 2009 y recogidas en el informe sobre ese período de sesiones (E/2009/45, párrs. 17 a 19). Sin embargo, en cumplimiento del mandato del Grupo de Trabajo, en el proyecto de comentario también se contemplaba la opción de eliminar el artículo 14, si los países que celebraban negociaciones convinieran en hacerlo mediante un acuerdo bilateral. De esa manera se reflejaba la decisión adoptada por el Comité en su quinto período de sesiones celebrado en 2009 (ibíd., párr. 18).

80. El Sr. Van der Merwe señaló que también se habían introducido en el texto algunos pequeños cambios tipográficos y estilísticos, tal y como se subrayaba en los documentos, y se consideró que estos estaban en consonancia con las decisiones adoptadas por el Comité, siendo improbable que provocaran controversia alguna.

81. La Secretaría indicó también que en el documento se habían introducido dos cambios tipográficos en la fase editorial, que se corregirían: en el anexo del documento E/C.18/2010/5, en el último inciso del párrafo 1, se introduciría un pequeño cambio para aclarar que la Convención Modelo de las Naciones Unidas no se diferenciaba de la Convención Fiscal Modelo de la OCDE en cuanto a la excepción para los representantes independientes, sino en que contemplaba una excepción particular a esa excepción para los representantes que dedicaban todo, o casi todo su tiempo, a un cliente determinado y no trataban con el cliente en condiciones de plena competencia. En el documento E/C.18/2010/6, en el proyecto de párrafo 15.22, *no* se deberían tachar las palabras “las remuneraciones no se soportan por un establecimiento permanente”.

**82. Tras algunas deliberaciones, se aceptaron las propuestas, con sujeción a los cambios indicados por la Secretaría y los siguientes cambios acordados:**

a) Supresión de las palabras “en el número relativamente reducido de casos” y “que probablemente sea muy poco común en la práctica” en el párrafo 15.10 del comentario revisado;

b) Al final del párrafo 15.2, la última frase debería finalizar con un punto tras las palabras “eliminar el artículo 14” y se deberían eliminar las palabras que aparecían a continuación;

c) Al final del proyecto de párrafo 15.6, se deberían añadir las palabras siguientes: “Sin embargo, algunos miembros del Comité opinaron que se debían eliminar las palabras (en relación con el mismo proyecto o con un proyecto conexo), puesto que no existe semejante exigencia en el artículo 14”.



## K. Concepto de propiedad efectiva

83. El coordinador del Grupo de Trabajo sobre el concepto de propiedad efectiva, Sr. Henry Louie, presentó el documento E/C.18/2010/CRP.9. Recordó a los participantes que el Grupo de Trabajo había recibido el mandato de hacer un seguimiento de la labor en relación con el concepto de propiedad efectiva iniciada por el antiguo Subcomité del uso indebido de los acuerdos y ultimar una breve adición a los comentarios requerida en algunos aspectos prácticos de la aplicación del concepto.

84. El Sr. Louie señaló que el documento abordaba algunas de las cuestiones interpretativas en la materia, incluidas las opiniones divergentes sobre si se debía hacer referencia a los significados contenidos en la legislación nacional en razón de que se trataba de un “término no definido”, o si existía un “significado internacional” que fuera aplicable, de forma que el contexto no permitía recurrir a la legislación nacional. El documento describía la práctica a la hora de abordar la propiedad efectiva en los Estados Unidos de América y en China, como ejemplos de los diferentes enfoques adoptados en el ámbito internacional.

85. El Sr. Louie indicó que el nuevo texto propuesto para los comentarios sobre la “propiedad efectiva” se había basado en el debate en curso en el ámbito de la OCDE sobre esas cuestiones, aunque no se echaba de ver con claridad cuáles serían, en última instancia, los resultados de ese debate. Los cambios que se proponían se inspiraban en el comentario de la OCDE, en donde se había hecho un debate más amplio del término que el que se había hecho en relación con la Convención Modelo de las Naciones Unidas. En esencia, las propuestas, en primer lugar, pretendían (en párr. 12) aclarar mejor que el término ampliaba la definición del concepto de si un dividendo u otra partida se “pagaba” a una persona. En segundo lugar, aclaraba en el párrafo 12.1 que no estaba en consonancia con el objeto y la finalidad de un tratado otorgar beneficios a meros representantes o mandatarios.

86. El Sr. Louie señaló que la última parte del párrafo 12.1 del comentario de la OCDE se había puesto entre corchetes porque parecía indicar que se debían aplicar los principios de la propiedad efectiva en el Estado de residencia, cuestión sobre la que él consideraba que no existía consenso internacional. A su juicio, se combinaban dos cuestiones diferentes: la propiedad efectiva, por un lado, y el uso indebido de los acuerdos fiscales, por el otro. El orador observó que el proyecto de párrafo 12.2 simplemente enunciaba con más detalle una idea que se consignaba en el comentario actual.

87. Durante el debate, se mencionó la dificultad para lograr un acuerdo concreto sobre el significado del término “propietario efectivo” y también la importancia de reconocer que no se lo utilizaba en un sentido limitado o técnico. Se dijo que el texto propuesto debía empezar con un examen de cuáles eran los problemas que se planteaban en ese ámbito, y el Sr. Louie señaló que estaba dispuesto a intentarlo. Varios participantes opinaron que las palabras “en el Estado de residencia”, en el párrafo 12.1 del comentario de la OCDE se referían específicamente a una situación en la que el régimen aplicado por ese Estado era apropiado y no tenía una incidencia más amplia y se afirmó que el comentario de la OCDE, si bien no era perfecto, constituiría un paso adelante útil y bien podrían realizarse otros cambios en el futuro cuando fuera apropiado. Algunos de los que habían sugerido que se suprimiera la última parte del párrafo 12.1 hicieron esa propuesta en razón de que podía inducir a

confusión entre las cuestiones de la propiedad efectiva y el uso indebido de los acuerdos; en cambio, quienes apoyaban el mantenimiento de esa parte del comentario de la OCDE hicieron ver que la referencia a “un mero fiduciario o administrador” era importante para indicar las circunstancias en las que una compañía instrumental no era el propietario efectivo.

**88. El Comité decidió que se citara el comentario íntegro de la OCDE sin las modificaciones sugeridas originalmente en el documento, pero que el Sr. Louie considerara si era posible dar ejemplos que indicaran las cuestiones suscitadas por la “propiedad efectiva”, con miras a ayudar, en particular, a los usuarios de los países en desarrollo a entenderlas y abordarlas.**

## **L. Revisión del Manual para la negociación de acuerdos fiscales bilaterales entre países desarrollados y países en desarrollo**

89. El Sr. Bernell Arrindell, coordinador del Subcomité de la revisión del Manual para la negociación de acuerdos fiscales bilaterales, informó de los progresos en la revisión del Manual, teniendo en cuenta los cambios efectuados en la Convención Modelo de las Naciones Unidas y en el comentario. Los progresos habían sido lentos y era preciso seguir avanzando durante los 12 meses siguientes. Además, comentó que era importante que el Manual no repitiera lo que ya figuraba en la Convención Modelo de las Naciones Unidas y el comentario y que no hubiera una duplicación de los trabajos del Subcomité de creación de capacidad. El calendario para el Manual era ambicioso, pues se debía presentar un proyecto final del manual en el siguiente período de sesiones anual del Comité en octubre de 2011, pero podría cumplirse si se recibían contribuciones de miembros y observadores, incluidas las observaciones sobre los documentos que el Comité tenía ante sí en el sexto período de sesiones.

90. El Sr. Frank Brunetti y el Sr. John Bischel presentaron el documento E/C.18/2010/CRP.10 para someterlo a comentarios y explicaron la historia del Manual y su revisión y la orientación recibida del Comité en años anteriores.

91. La Secretaría observó que trataría de ayudar al Subcomité en esa labor. Las cuestiones prácticas, como la forma de elaborar una estrategia de negociación y establecer un equipo de negociación, podrían ampliarse útilmente en la siguiente versión del Manual y acaso sería provechoso prestar atención a la inclusión de estrategias básicas de negociación, incluso la negociación en una posición de aparente debilidad. Otros oradores se dijeron de acuerdo con ese enfoque.

92. La Secretaría señaló también que un estudio del Sr. Wim Wijnen, de la Oficina Internacional de Documentación Fiscal, adjunto a la versión anterior del Manual (2003), constituía un análisis útil de la adopción o incorporación de algunas especificidades contenidas en la Convención Modelo de las Naciones Unidas y, como la propia Secretaría había indicado, quizás el Subcomité podría invitar al Sr. Wijnen a participar en el proyecto en que pudiera hacerlo. El representante de la Oficina Internacional de Documentación Fiscal indicó que una solicitud formal de la Secretaría podría resultar útil en ese sentido.

93. Otro observador señaló que era necesario seguir profundizando en algunas situaciones concretas, como escollos, peligros, aspectos que pueden fallar, etc. Varios oradores señalaron que un manual demasiado voluminoso podría frustrar la

consecución de su objetivo y que la inclusión íntegra de tratados concretos podría no ser tan eficaz como extraer y abordar disposiciones particulares. El coordinador del Subcomité mostró su acuerdo con ese punto.

94. Otros participantes indicaron que la primera parte debería incluir una tercera motivación posible para un tratado fiscal: establecer una relación económica con otro país con miras al crecimiento económico, incluso mediante la eliminación de los obstáculos a las transacciones transfronterizas. El coordinador coincidió con esas observaciones. Otro participante comentó que el Manual debería abordar el aspecto de la doble desgravación. Otros indicaron la necesidad de que se hiciera una mención extensa de los sitios web, pero en general no hubo acuerdo con la inclusión de sitios web de asesorías privadas en ese tipo de documento.

95. El coordinador dijo que la siguiente versión tendría una estructura más clara y señaló que el Subcomité seguía tratando de ultimar sus trabajos para el fin de 2011.

96. **Se agradeció al Subcomité su labor y se le invitó a que continuara trabajando con miras a ultimar el Manual en breve.**

## M. Fomento de la capacidad

97. Ifueko Omoigui-Okauru, Coordinadora del Subcomité sobre fomento de la capacidad, presentó información actualizada sobre la labor del Subcomité que figuraba en el documento E/C.18/2010/CRP.11/Add.1. Al principio, proporcionó una breve reseña del Subcomité, incluidos su historia, composición, mandatos y metodologías de trabajo.

98. El Subcomité se había reunido tres veces hasta entonces, en Abuja, Amsterdam y Ginebra. Durante esas reuniones, el Subcomité acordó que los siguientes serían los ámbitos prioritarios de su programa de trabajo: a) comprender y segmentar el público destinatario; b) realizar un análisis de las necesidades; c) comprender las cuestiones mundiales y elaborar un plan de respuesta; d) desarrollar e implementar una estrategia eficaz de comunicación e intercambio de información; y e) elaborar una guía para la implementación del mandato del Subcomité.

99. En la ejecución de su plan de trabajo acordado, el Subcomité realizó las diversas actividades descritas en el documento E/C.18/2010/CRP.11/Add.1.

100. La oradora también describió actividades concretas de financiación e iniciativas de fomento de la capacidad llevadas a cabo hasta el momento, entre otros, por la Sociedad Alemana de Cooperación Técnica, la Oficina Internacional de Documentación Fiscal, Real-time Pay, Real-time value added tax y el Proyecto de intercambio de experiencias de países del Sur sobre prácticas tributarias idóneas (S4TP). En el apéndice del documento E/C.18/2010/CRP.11/Add.1 figura una lista de los países que se beneficiaron de esas actividades e iniciativas.

101. La Sra. Omoigui afirmó que un problema importante del Subcomité era la dificultad de alcanzar a las personas correctas en los países en desarrollo cuando se ofrecían cursos de capacitación y se distribuían cuestionarios para realizar evaluaciones exhaustivas de las necesidades. Instó a que se designara a coordinadores regionales para facilitar la difusión en los países. También pidió que se prestara apoyo en los siguientes ámbitos: realización de aportaciones técnicas al sitio web, determinación de oportunidades de financiación, suministro de cursos de

capacitación gratuitos, facilitación de respuestas a los cuestionarios y la prestación de apoyo directo a las administraciones fiscales.

102. Victor Thuronyi presentó una reseña de la cooperación para el fomento de la capacidad en materia impositiva, como se describe en el documento E/C.18/2010/CRP.11. El objetivo del documento consistía en proporcionar a los diversos organismos de asistencia y a los gobiernos que la solicitan una idea de los tipos de ayuda disponibles, las organizaciones que trabajaban más en ámbitos concretos y el contexto, marco administrativo y financiación de dicha asistencia. La principal característica, de acuerdo con el estudio, era la gran variedad de organismos que participaban en esta labor.

103. El Sr. Thuronyi dijo que había varias cuestiones normativas de las que ocuparse, incluida la necesidad de una mayor coordinación y la falta de información en el ámbito de la capacitación. Era necesario determinar las necesidades en materia de fomento de la capacidad (una estrategia para la capacitación) y cómo podían satisfacerse estas necesidades.

104. El Sr. Thuronyi observó que quizá no fuera posible que un organismo coordinara todos los demás, pero era necesario reflexionar sobre la forma de avanzar hacia la coordinación, en parte en forma regional y en parte por medio del Comité. Sin embargo, la falta de control central también tenía sus ventajas, ya que fomentaba la creatividad.

105. A continuación, Chris Williams y Richard Gray presentaron el sitio web del Proyecto S4TP, que tenía por objeto desarrollar un centro dinámico de información y aprendizaje en línea para los administradores fiscales de todos los Estados Miembros de las Naciones Unidas y crear una comunidad virtual en la que los conocimientos y la especialización y asistencia técnica en el ámbito de la cooperación internacional en cuestiones tributarias pudieran compartirse. Un sitio web tal debía ser simple, accesible, oportuno, pertinente, colaborativo y actualizado, e incluir contenido multimedia.

106. El Sr. Williams observó que el sitio web cumpliría las funciones de:

- a) Ayudar a los gobiernos de los países en desarrollo a encontrar la información sobre impuestos que necesitaran;
- b) Apoyar el aprendizaje en materia fiscal de los Gobiernos de los países en desarrollo;
- c) Mejorar el intercambio de información sobre las cuestiones concretas más pertinentes en materia fiscal para los países en desarrollo;
- d) Ofrecer información práctica para estos gobiernos, como estudios de casos, nuevos enfoques y tecnologías y listas de sitios web recomendados;
- e) Promover la labor de los subcomités;
- f) Promover las actividades de los países en desarrollo;
- g) Ayudar a las empresas multinacionales y organizaciones no gubernamentales que trabajan con los países en desarrollo;
- h) Ayudar a establecer vínculos entre quienes proporcionan financiación y quienes la solicitan.

107. Se invitó a los miembros del Comité a probar el sitio web y formular observaciones al respecto. Puede accederse al sitio web en la dirección: <http://www.s4tp.org>.

108. Se señaló que, aunque éste no era el sitio web oficial del Comité, se celebrarían consultas con la Secretaría y, si era necesario, se pediría al Comité que aprobara el contenido.

**109. Se agradeció al Subcomité su labor y se lo invitó a continuarla, y se acogió con beneplácito el sitio web de S4TP.**

**110. En cuanto al tema del fomento de la capacidad y la asistencia técnica en términos más generales, varias veces durante el período de sesiones anual se mencionó la necesidad de asistencia técnica y el fomento de la capacidad con una perspectiva de las Naciones Unidas, y la Secretaría indicó que la financiación de las actividades de las Naciones Unidas en materia de asistencia técnica y de fomento de la capacidad seguía siendo un problema, pues todavía no se contaba con una financiación dedicada especialmente a esas actividades vinculadas con la tributación. Se observó que el Pakistán y Viet Nam, por ejemplo, se habían ofrecido generosamente a acoger actividades regionales, pero que antes de que pudieran organizarse dichas actividades era preciso obtener financiación para asegurar una participación suficiente de los países en desarrollo, en particular para sufragar los gastos de viajes por vía aérea. Se instó nuevamente a los donantes a que hicieran contribuciones al Fondo Fiduciario de las Naciones Unidas para Cuestiones Tributarias en apoyo de estas y otras iniciativas de cooperación internacional en cuestiones tributarias. Se reconocieron la valiosa asistencia prestada por Noruega mediante el suministro de dos expertos asociados a la Secretaría y la asistencia para el fomento de la capacidad prestada por la sección del Gobierno alemán que se ocupa de las actividades de desarrollo.**

## **N. Cooperación tributaria y su relación con los problemas ambientales importantes, en particular el cambio climático**

111. La Secretaría presentó el estudio preliminar sobre este tema (E/C.18/2010/CRP.12). Se reconoció la asistencia prestada por el Proyecto S4TP y la Dependencia Especial para la Cooperación Sur-Sur y el Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo en particular en la elaboración del estudio.

112. Se señaló que el estudio se centraba concretamente en si la cooperación internacional en cuestiones tributarias ayudaría a hacer las respuestas de los países al cambio climático lo más eficaces posible y de qué forma. En particular, se plantearon cuestiones relativas a cómo aplicar acuerdos de doble tributación a los beneficios del comercio de los permisos de emisión, y algunas de las consideraciones pueden ser distintas, como ocurre en los acuerdos basados en la Convención Modelo de las Naciones Unidas y los basados en la de la OCDE. Si se aplicara el artículo 12 o el artículo 21 a dichos beneficios, las diferencias entre ambos modelos serían especialmente significativas. También había que seguir examinando la aplicabilidad o no aplicabilidad del artículo 6, en que las emisiones se considerarían bienes inmuebles en el marco de la legislación interna.

113. Una cuestión fundamental era si una mayor cooperación internacional en cuestiones tributarias podía hacer que los impuestos sobre las emisiones de carbono aplicados por los países fueran más eficaces, ya que esto limitaría las posibilidades de que se aplicara una doble tributación en este ámbito, por una parte, o de que se evitara y evadiera la tributación por otra.

114. Un observador opinó que esta labor quizá fuera prematura en el contexto del tratado, que los beneficios del comercio de permisos no podían inscribirse en el marco del artículo 21, “Otros ingresos”, y que, en todo caso, sería mejor, antes de emprender esta labor, esperar a los acontecimientos ocurridos en otros foros sobre el cambio climático, en particular la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático celebrada en Cancún. La Secretaría señaló que este tema debía enfrentarse desde el punto de vista de la cooperación en cuestiones tributarias, cualquiera fuera el resultado de las conferencias particulares, ya que ya existían regímenes nacionales de impuestos sobre las emisiones de carbono y de límites máximos y comercio de los derechos de emisión que plantean las cuestiones analizadas en el estudio, y que el Comité podía decidir si trabajar sobre el tema, y cómo, después de que se publicara otro informe de la Secretaría en 2011.

115. Varios miembros y observadores señalaron la importancia de esta labor. Un miembro observó, sin embargo, que había ámbitos importantes en los que era necesario cooperar en relación con otras cuestiones tributarias vinculadas al medio ambiente y que sería útil que se ampliara la labor para enfrentar algunas de esas cuestiones.

116. **El Comité agradeció a la Secretaría por el estudio y estuvo de acuerdo con que esta volviera a informarla de nuevas consideraciones relativas a estas cuestiones en el séptimo período de sesiones.**

## **O. Competencia tributaria en los impuestos sobre las sociedades: incentivos fiscales para atraer inversiones extranjeras directas**

117. La cuestión de los incentivos fiscales fue presentada por Stefan Van Parys de la Universidad de Gante, quien representaba el Departamento de Análisis del Clima para la Inversión del Grupo del Banco Mundial, sobre la base de un documento elaborado por los Servicios de Asesoramiento sobre el Clima para la Inversión como un marco para evaluar la eficacia de los incentivos fiscales en los países en desarrollo (E/C.18/2010/CRP.13).

118. El Sr. Van Parys señaló que en las conclusiones del documento se afirmaba que, al decidir sobre si ofrecer incentivos fiscales, los países en desarrollo deberían realizar un análisis de la relación costo-beneficio para determinar si estos incentivos eran justificables desde el punto de vista económico. Los incentivos fiscales no solamente deberían atraer nuevas inversiones, sino también ofrecer beneficios sociales mediante sus repercusiones en otros sectores de la economía.

119. En el documento se formularon recomendaciones concretas para los países en desarrollo que evaluaban la posibilidad de adoptar incentivos fiscales. Los incentivos deberían ser automáticos (no discrecionales), simples y transparentes, y estar orientados a la inversión, en lugar de a los beneficios (desgravación por inversión, créditos impositivos, amortización acelerada en lugar de moratorias

fiscales). Los incentivos deberían incluirse en la legislación impositiva y su utilización debería vigilarse y auditarse periódicamente.

120. María Amparo Grau Ruiz de la Universidad Complutense de Madrid formuló observaciones sobre la exposición del Sr. Van Parys. Señaló que los incentivos fiscales debían ser transparentes y estar basados en el desempeño. Los gobiernos deberían elaborar periódicamente estados del gasto fiscal en los que se midieran y supervisar los costos de los incentivos fiscales, sujetos al escrutinio parlamentario. Las políticas de incentivos deberían examinarse periódicamente para evaluar si resultaban eficaces para contribuir a lograr sus objetivos y, si era necesario, ampliarse, disminuirse o eliminarse. Se necesitaba una mayor coordinación internacional para ayudar a los países en este ámbito, pero las diferencias de definiciones y metodología dificultaban esta labor.

121. Se abrió el tema al debate y se plantearon, entre otras, las cuestiones siguientes:

a) Era necesario crear capacidad para calcular y evaluar la parte de los incentivos vinculada al gasto fiscal;

b) La economía y la etapa de desarrollo de países particulares eran fundamentales para evaluar la importancia o eficacia de los incentivos fiscales;

c) Únicamente el Ministerio de Finanzas debería proporcionar incentivos, ya que sería el que mejor comprendería los impuestos que dejarían de percibirse con su aplicación, y los incentivos deberían examinarse periódicamente y eliminarse si dejaban de cumplir su objetivo, y deberían publicarse.

122. **Se señaló que con esta labor concluía el mandato proporcionado a la Secretaría, a menos que el Comité solicitara que se siguiera trabajando en estas cuestiones. No se presentó una solicitud tal en este momento.**

## **P. Cuestiones importantes**

123. El Presidente observó que varios subcomités y grupos de trabajo habían finalizado con éxito su labor y que, en beneficio del Comité, estos debían disolverse. Por tanto, se agradeció a los siguientes subcomités por su labor y se los disolvió: **Intercambio de información y artículo 14 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas**. También se disolvieron los grupos de trabajo que se ocupaban de los temas siguientes: **definición del concepto de establecimiento permanente, asistencia para el cobro, instrumentos financieros islámicos y uso indebido de los tratados**.

## Capítulo IV

### Fechas y programa del séptimo período de sesiones del Comité

124. Habida cuenta de su examen de sus prioridades y del debate durante el sexto período de sesiones, el Comité aprobó el siguiente proyecto de programa del séptimo período de sesiones:

#### Proyecto de programa del séptimo período de sesiones del Comité

1. Apertura del período de sesiones por el Presidente del Comité.
2. Elección del Presidente y de los Vicepresidentes.
3. Observaciones del Presidente del Comité.
4. Aprobación del programa y organización de los trabajos.
5. Deliberación sobre las cuestiones sustantivas relacionadas con la cooperación internacional en cuestiones de tributación:
  - a) Actualización de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo;
  - b) Solución de controversias;
  - c) Manual práctico sobre precios de transferencia para los países en desarrollo;
  - d) Artículo 13: imposición de las ganancias de capital de los proyectos de desarrollo;
  - e) Imposición de los servicios;
  - f) Concepto de propietario beneficiario;
  - g) Revisión del Manual para la negociación de acuerdos fiscales bilaterales entre países desarrollados y países en desarrollo;
  - h) Fomento de la capacidad;
  - i) Cooperación tributaria y su relación con los problemas ambientales importantes, en particular el cambio climático;
  - j) Otros asuntos para su examen por el Comité.
6. Fechas y programa del octavo período de sesiones del Comité.
7. Aprobación del informe del Comité sobre su séptimo período de sesiones.

125. El Comité decidió celebrar su séptimo período de sesiones en Ginebra del 24 al 28 de octubre de 2011.



## Capítulo V

### Aprobación del informe del Comité sobre su sexto período de sesiones

126. El Comité aprobó el presente informe para su presentación al Consejo Económico y Social; los pormenores se determinarán después del período de sesiones anual.

---

11-20862 (S) 080211 110211  


Se ruega reciclar 