

# **Respuesta conjunta de la sociedad civil y los sindicatos al borrador de la Convención Marco publicada el 24 de octubre de 2025**

Este documento constituye una respuesta conjunta en nombre de la Alianza Global por la Justicia Fiscal (GATJ, por sus siglas en inglés) y una amplia coalición de organizaciones y sindicatos al borrador de la Convención Marco publicada el 24 de octubre de 2025. La GATJ coordina el Grupo de Trabajo sobre Justicia Fiscal del Mecanismo de Financiación para el Desarrollo de la Sociedad Civil, con el apoyo de una de sus organizaciones miembro, la Red Europea sobre Deuda y Desarrollo (Eurodad, por sus siglas en inglés). La GATJ es una coalición global que aboga por la justicia fiscal y es liderada desde el Sur Global.

La respuesta incluye las siguientes secciones:

1. Evaluación general
2. Cuadro resumen
3. Comentarios específicos transversales sobre el borrador
4. Comentarios específicos sobre los artículos del borrador

## **1. Evaluación General**

**1.1 El borrador actual carece de ambición y sustancia, y no cumple con el mandato** establecido en los Términos de Referencia (TdR), incluido el objetivo general de establecer *“un sistema tributario internacional inclusivo, justo, transparente, eficiente, equitativo y eficaz para el desarrollo sostenible, con el fin de mejorar la legitimidad, la certidumbre, la resiliencia y la equidad de las normas fiscales internacionales, al tiempo que se abordan los desafíos para fortalecer la movilización de recursos internos”*.

**1.2 El borrador carece, en términos generales, de soluciones multilaterales y faltan varios elementos clave**, incluidos los enfoques y mecanismos específicos necesarios para garantizar una asignación justa de los derechos de imposición (TdR, párrafo 10(a)); la tributación equitativa de las multinacionales (TdR, párrafo 10(a)); una tributación efectiva de las personas con alto patrimonio neto (TdR, párrafo. 10(b)); y enfoques fiscales internacionales que contribuyan al desarrollo sostenible (ToR, párrafo 10(c)). Asimismo, faltan mecanismos de transparencia y de intercambio efectivo y equitativo de información (incluido el intercambio automático de información) (TdR, párrafo 10(d)); así como soluciones que aborden los flujos financieros ilícitos (incluidos la evasión y la elusión fiscal) (TdR, párrafo 10(e)), y que prevengan las controversias fiscales internacionales (TdR, párrafo 10(f)).

**1.3** En línea con el párrafo 18 de los TdR, es **esencial garantizar un proceso que sea dirigido por los Estados miembros donde se permita que cada uno de ellos pueda presentar propuestas concretas de texto que deberían incorporarse en la Convención**, con el objetivo de cumplir con el mandato de los TdR. En lugar de un texto meramente resumido, el próximo texto negociador que se presente debería ofrecer una **compilación de dichas propuestas** de los Estados miembros, con el fin de que puedan analizarlas, negociarlas y encontrar soluciones comunes sobre la base de sus propias sugerencias. De acuerdo con el

párrafo 21 de los TdR, también resulta fundamental garantizar que la **sociedad civil y otros actores pertinentes** puedan contribuir de manera efectiva al proceso, asegurando **plena transparencia** y permitiendo que los observadores presenten sus opiniones y propuestas a lo largo de las negociaciones.

## 2. Cuadro Resumen

<b>Comentarios específicos transversales sobre el borrador</b>	
<b>Tema</b>	<b>Solución</b>
Formas jurídicas	Reemplazar “las partes acuerdan” por “las partes deben”
No está claro por qué el borrador utiliza el término “Estados Parte” en lugar de “Partes”. Además, esto resulta inconsistente con los TdR	Modificar el término “Estados Parte” por “Partes” en todo el texto.
Las referencias a la tributación de las empresas multinacionales (EMN) aparecen dispersas a lo largo del texto.	Incorporar un artículo sobre tributación equitativa de las multinacionales (el término utilizado en los TdR, párrafo 10(a)), para que la cuestión de la tributación de las EMN pueda abordarse de manera clara y coherente. Véase el artículo 4 bis sugerido.
Las referencias al “intercambio de información” también se encuentran dispersas en todo el texto y, sin embargo, no se propone ninguna solución multilateral.	Incluir artículos específicos sobre los principales mecanismos de intercambio de información, entre ellos un Registro Global de Activos, el Intercambio Automático de Información y la Transparencia de los Beneficiarios Finales. Véanse las sugerencias específicas en el artículo 6
Las diferentes necesidades, prioridades y capacidades de los países, incluidos los países en desarrollo, no se reflejan en el texto	Integrar el trato especial y diferenciado para los países en desarrollo como un elemento transversal de la Convención, conforme al párrafo 9(a) de los TdR.
<b>Comentarios específicos sobre los artículos del borrador</b>	
<b>Artículo 2 - Principios</b>	
Los principios deben ser desarrollados más a fondo	Asegurar que la sección sobre los principios de la Convención sea revisada después de la discusión sobre los compromisos, reconociendo la necesidad de fortalecerla significativamente e incorporar mayor detalle al texto contenido en los TdR.
<b>Artículo 4 – Asignación justa de los derechos de imposición</b>	
La asignación justa de los derechos de imposición no debe limitarse a las EMNs	En lugar de intentar desarrollar una solución de “talle único” para todos respecto a la asignación justa de los derechos de imposición, esta cuestión debería integrarse como un elemento transversal, incluso en el Artículo 5 sobre personas de elevado patrimonio neto, así como en un nuevo artículo separado sobre la tributación justa de las empresas multinacionales (véase el artículo 4 bis sugerido). Mientras tanto, el Artículo 4 podría introducir un derecho básico de imposición del país de la fuente, que incluya el concepto de “presencia económica significativa”

	y se aplique de manera amplia, “salvo que esta Convención y sus Protocolos dispongan expresamente lo contrario”.
El Artículo 4 en realidad no establece una asignación de derechos de imposición.	Debe incorporarse un artículo específico sobre la tributación equitativa de las empresas multinacionales, que introduzca una transición hacia la tributación unitaria con distribución a través de una fórmula (formulary apportionment). Véase el artículo 4 bis sugerido.
El Artículo 4 recupera un elemento controvertido del enfoque del G20 de 2013 sobre la tributación corporativa, a saber, el concepto de “creación de valor”	El concepto de “creación de valor” debería eliminarse
El Artículo 4 introduce una lista incompleta de factores relevantes para determinar la asignación justa de los derechos de imposición en relación con las empresas multinacionales.	El Artículo 4 debería mantenerse muy general y centrarse en introducir el derecho básico de la imposición del país de la fuente, que se aplique “ <i>salvo que esta Convención y sus Protocolos dispongan expresamente lo contrario</i> ”. Los factores específicos para la asignación de derechos de imposición relacionados con las empresas multinacionales deberían desarrollarse en una etapa posterior, como parte de un sistema de distribución de acuerdo a una fórmula (formulary apportionment). También es importante considerar la posibilidad de introducir diferentes fórmulas para distintos tipos de actividades económicas. Véase el artículo 4 bis sugerido.
<b>Nuevo Artículo 4 bis - Tributación justa de las Empresas Multinacionales</b>	
Tributación unitaria con distribución de acuerdo a una fórmula y una alícuota mínima efectiva para las corporaciones	Con referencia al párrafo 10(a) de los TdR, se recomienda introducir un artículo sobre Tributación Equitativa de las Empresas Multinacionales, en el que las Partes de la Convención decidan avanzar hacia un sistema de tributación unitaria con distribución de acuerdo con una fórmula (formulary apportionment), complementado por una tasa mínima efectiva del impuesto a las corporaciones que sea ambiciosa. Mientras que la Convención debería contener la decisión general, el mandato y el cronograma, las reglas específicas para operacionalizar esta decisión podrían ser desarrolladas posteriormente por la Conferencia de las Partes (COP).
<b>Artículo 5 – Individuos con elevado patrimonio neto</b>	
Artículos 5.1 y 5.2 - evasión y elusión fiscal de los individuos con patrimonios netos elevados - ausencia de soluciones multilaterales	Introducir artículos relacionados con el establecimiento de un Registro Global de Activos y el Intercambio Automático de Información (véase más abajo el Artículo 6). Estos artículos deberían incluir los puntos relativos a la cobertura de “tipos adicionales de activos e instrumentos”. También debería incorporarse el elemento relativo a las “estructuras y técnicas utilizadas por los contribuyentes, asesores e intermediarios”, con una referencia específica a las técnicas aplicadas mediante empresas pantalla (shell companies).
Artículo 5.3 -Tributación efectiva de los individuos con patrimonios netos elevados- no es operativo	El artículo 5.3 debe desarrollarse con mayor detalle. Esto incluye definir un proceso para identificar a las personas con altos patrimonios netos, tanto dentro de los países (en función de umbrales nacionales específicos) como a nivel global. El Registro Global de Activos (véase más abajo el Artículo 6) será esencial en este contexto, ya que permitirá identificar a los verdaderos dueños -beneficiarios finales- de los activos. Asimismo, de acuerdo con el párrafo 10(b) de los TdR, la Convención

	<p>debe operacionalizar el compromiso de garantizar la “tributación efectiva” de los individuos con patrimonios netos elevados, incluyendo tanto enfoques coordinados entre los Estados Miembros como componentes internacionales, tales como un impuesto mínimo global. Esto debería incluir un compromiso para establecer tasas impositivas progresivas más altas para las personas con elevados patrimonios netos destinando los ingresos generados al desarrollo sostenible.</p> <p>También deberían incluirse medidas para garantizar el cumplimiento y la efectividad, tales como impuestos de salida (exit taxes) y obligaciones fiscales mínimas post-salida.</p> <p>El enfoque de tributación de los individuos con elevados patrimonios netos debe estar anclado en el objetivo de establecer un “sistema tributario internacional para el desarrollo sostenible” (párrafo 7(c) de los TdR), conforme a la Agenda 2030 y al principio de <i>responsabilidades comunes pero diferenciadas y capacidades respectivas</i>, lo cual implica abordar las desigualdades dentro y entre los países, reconocer la deuda ecológica, y movilizar financiamiento para las necesidades ambientales y sociales más urgentes. De este modo, la aplicación de un impuesto mínimo global debe contribuir directamente a resultados concretos de desarrollo sostenible.</p> <p>Por último, en el caso de las personas más ricas del mundo, debe reconocerse que su riqueza no se originó exclusivamente en su país de residencia, y que por tanto los derechos de imposición sobre dicha riqueza deben incluir un componente internacional, fundamentado en el objetivo de reducir las desigualdades y promover el desarrollo sostenible.</p>
<p><b>Artículo 6 – Asistencia Administrativa Mútua</b></p>	
<p>Artículo 6 - Observaciones generales: no responde de manera efectiva a los componentes relativos al intercambio de información y la transparencia</p>	<p>En línea con el párrafo 10(d) de los TdR, debe modificarse el título del artículo a “Asistencia administrativa mutua, incluida la transparencia y el intercambio de información”, y/o introducir artículos adicionales que recojan las principales soluciones multilaterales expuestas a continuación: Registro Global de Activos (GAR, por sus siglas en inglés), Intercambio Automático de Información (AIE, por sus siglas en inglés), Registros Públicos de Beneficiarios Finales (BO, por sus siglas en inglés) y Reporte Público País por País (CBCR, por sus siglas en inglés). Estos artículos clave deberían diseñarse de manera que apoyen la implementación de otras medidas fiscales establecidas en la Convención, incluyendo la tributación unitaria de las empresas multinacionales y la tributación efectiva de las personas con patrimonios netos elevados.</p>
<p>Registro Global de Activos (GAR)</p>	<p>Agregar un artículo en la Convención que establezca un Registro Global de Activos de las Naciones Unidas que vincule todo tipo de activos, empresas y otros vehículos jurídicos utilizados para poseer activos con sus propietarios reales o beneficiarios finales. El GAR debe basarse en la implementación nacional de reformas de transparencia de beneficiarios finales para vehículos legales y activos, y garantizar el intercambio automático de información entre todas las Partes de la Convención (véase más abajo).</p>
<p>Intercambio Automático de Información (AIE)</p>	<p>Incorporar un artículo que introduzca el intercambio automático de información basado en un estándar comúnmente acordado, como parte del Registro Global de Activos de la ONU. El estándar debe asegurar que todas las Partes tengan acceso al AIE en igualdad de condiciones, e incluir una fase de transición con intercambio no recíproco de información para los países en desarrollo con baja capacidad administrativa.</p>

<p>Registros Públicos de Beneficiarios Finales a nivel nacional que estén conectados al Registro Global de Activos</p>	<p>Introducir un artículo sobre la transparencia de los beneficiarios finales, que exija la implementación de registros nacionales de beneficiarios finales de empresas y otros vehículos legales, ajustados a estándares acordados internacionalmente, de modo que esta información pueda incorporarse al Registro Global de Activos de la ONU.</p>
<p>El artículo 6.3 excluye explícitamente la transparencia pública para toda la información relacionada con los artículos 5 y 6, e introduce un derecho para que las Partes proveedoras establezcan restricciones sobre la información proporcionada.</p>	<p>Introducir artículos específicos sobre mecanismos clave en materia de transparencia, incluyendo la Reportes Públicos País por País, el Registro Global de Activos, el Intercambio Automático de Información y la Transparencia de los Beneficiarios Finales, basados en estándares comúnmente acordados y soluciones multilaterales.</p>
<p><b>Artículo 7 – Flujos Financieros Ilícitos, Evasión y Elusión Fiscal</b></p>	
<p>El Artículo 7(a) carece de soluciones operativas reales</p>	<p>Es necesario introducir soluciones multilaterales concretas que ofrezcan mecanismos efectivos para abordar los flujos financieros ilícitos (FFIs). Véase también lo indicado anteriormente en el Artículo 4 bis (Tributación equitativa de las empresas multinacionales), el Artículo 5 (Individuos con altos patrimonios netos) y el Artículo 6 (Transparencia).</p>
<p>El Artículo 7(b), sobre estructuras y técnicas utilizadas por los contribuyentes para evadir o eludir impuestos, se superpone parcialmente con el Artículo 5.2 y carece de una solución multilateral.</p>	<p>Se recomienda integrar el intercambio de información relativo a las “estructuras y técnicas desarrolladas y utilizadas por los contribuyentes, asesores e intermediarios” dentro de artículos separados dedicados al Registro Global de Activos y al Intercambio Automático de Información, asegurando que este intercambio abarque tanto a las personas como a las empresas multinacionales.</p>
<p><b>Artículo 8 – Prácticas Fiscales Perjudiciales</b></p>	
<p>El artículo 8.1 pone un énfasis especial en las prácticas fiscales perjudiciales relacionadas con las empresas multinacionales</p>	<p>Ampliar el alcance del artículo 8.1 para cubrir todo tipo de actores que puedan incurrir en abuso fiscal internacional, no solo las multinacionales.</p>
<p>El artículo 8.2 aborda los incentivos fiscales, pero omite la cuestión de la transparencia pública</p>	<p>Ampliar el alcance del artículo 8.2 para incluir todas las formas de incentivos fiscales (no solo los corporativos) e introducir la transparencia pública como requisito fundamental.</p>
<p>El artículo 8.3(a) introduce un lenguaje que podría referirse al reporte público país por país, pero de manera vaga</p>	<p>Introducir un artículo específico sobre el Reporte Público País por País, tal como se propuso anteriormente en el artículo 6.</p>
<p>El artículo 8.3(b) propone medidas contra las prácticas fiscales perjudiciales, incluida la opción de impuestos mínimos para las empresas multinacionales, pero de</p>	<p>La Convención debe incluir una definición integral de prácticas fiscales perjudiciales, que enfatice las responsabilidades extraterritoriales y el deber de todos los Estados de prevenir los daños que sus propias políticas y prácticas puedan causar a la eficacia y equidad de los sistemas fiscales de otros países. Además, la Convención debe incorporar un compromiso de las Partes para</p>

<p>manera vaga y poco clara</p>	<p>eliminar las prácticas fiscales perjudiciales (no limitadas a las multinacionales) y establecer un procedimiento claro para su identificación, a ser implementado por la Conferencia de las Partes (COP). La Convención también debería prever mecanismos de respuesta ante jurisdicciones no cooperativas -incluidas aquellas que no se adhieran o no cumplan con la Convención-, así como sanciones asociadas. Por último, debe introducirse una tasa impositiva corporativa mínima efectiva, junto con el sistema de tributación unitaria con reparto formulado, tal como se propuso en el artículo 4 bis (Tributación Equitativa de las Empresas Multinacionales).</p>
<p><b>Artículo 9 – Desarrollo Sostenible</b></p>	
<p>En lugar de proponer compromisos y mecanismos operativos precisos, el artículo 9 simplemente repite el texto general incluido en los TdR</p>	<p>Introducir artículos específicos que aseguren un vínculo sólido entre la fiscalidad y el desarrollo sostenible, tal como se sugiere a continuación.</p>
<p>Falta el vínculo entre fiscalidad y desarrollo sostenible</p>	<p>La Convención debe incluir un compromiso para garantizar que los sistemas fiscales estén plenamente alineados con la realización progresiva de los derechos humanos, la reducción de las desigualdades y el desarrollo sostenible, incluyendo el cumplimiento de los objetivos, obligaciones y compromisos pertinentes de las Naciones Unidas. Esto debe incluir menciones específicas al objetivo de reducir las desigualdades dentro de los países y entre ellos; la protección del medio ambiente, incluyendo acciones para mitigar, adaptarse y responder a las pérdidas y daños derivados del cambio climático, así como acciones para proteger y restaurar los ecosistemas y la biodiversidad; la igualdad de género; y la promoción de sistemas tributarios progresivos.</p> <p>Además, la Convención debe sostener un enfoque de derechos humanos en materia fiscal que operacionalice el concepto de tributación con perspectiva de género, incluyendo la promoción de la recopilación y el análisis de datos fiscales desagregados por género.</p> <p>El artículo sobre Desarrollo Sostenible debe crear la obligación para cada Parte de informar regularmente sobre su desempeño en relación con los compromisos establecidos en el artículo, de acuerdo con las diferentes necesidades, prioridades y capacidades de las Partes (TdR párr. 9(a)). Los informes deben incluir una sección específica sobre los posibles efectos negativos colaterales del sistema tributario de la Parte en las capacidades de otras Partes para alcanzar el desarrollo sostenible, ya sea a través de la movilización de recursos internos o de incentivos fiscales perjudiciales. La futura Conferencia de las Partes también deberá realizar una revisión general de la aplicación de este artículo como un punto permanente de la agenda en cada reunión.</p>
<p>La tributación medioambiental progresiva está ausente</p>	<p>La Convención debe incluir un subcompromiso que exija a las Partes aplicar, tanto a nivel nacional como internacional, una tributación ambiental progresiva, en consonancia con el principio de “quien contamina paga” y con el principio de Responsabilidades Comunes pero Diferenciadas y Capacidades Respectivas (CBDR-RC, por sus siglas en inglés), con especial atención a los actores que tienen una huella ecológica excesivamente grande, incluidas las industrias contaminantes como las corporaciones multinacionales de</p>

	<p>combustibles fósiles y las personas de alto patrimonio neto (HNWIs). Este subcompromiso debe ubicarse dentro del compromiso general sobre fiscalidad y desarrollo sostenible.</p> <p>Vinculado a este subcompromiso, debe establecerse un mecanismo internacional de “quien contamina paga” para las empresas multinacionales. Este mecanismo debería introducir un impuesto internacional aplicable a los beneficios globales de las industrias contaminantes y ambientalmente perjudiciales —incluidas, aunque no exclusivamente, las corporaciones internacionales de petróleo y gas—, cuyos ingresos se destinarían a promover el desarrollo sostenible, incluyendo la cobertura de los costos de pérdidas y daños, la adaptación y una transición socioecológica justa en los países en desarrollo. Los detalles relativos a la operacionalización e implementación de este mecanismo deberán acordarse mediante futuras decisiones de la Conferencia de las Partes (COP), garantizando su puesta en marcha a más tardar a finales de 2028.</p>
Falta un artículo sobre la tributación de las industrias extractivas	Agregar un artículo con un compromiso específico sobre la tributación de las industrias extractivas para reflejar las circunstancias particulares relacionadas con este sector y garantizar una tributación efectiva de las industrias extractivas en los países fuente. Este compromiso también debe incluir una referencia a la necesidad de fomentar la diversificación y la reducción de las exportaciones de minerales en bruto, en consonancia con los compromisos climáticos
<b>Artículo 10 - Prevención y resolución de disputas fiscales</b>	
El Artículo 10 presenta posibles superposiciones con el Artículo 20 y con el Protocolo II, y no está claro a qué tipo de disputas se refiere el artículo ni por qué se otorga una atención especial a las relacionadas con la “inversión y el comercio transfronterizo”.	Aclarar el papel del Artículo 10 en relación con el Artículo 20 y el Protocolo II. Evitar introducir obligaciones sobre la resolución de disputas sin antes precisar la base jurídica y el alcance, incluyendo las cuestiones de “entre quiénes” y “sobre qué” se generarían las disputas. En general, el enfoque y mandato de la Convención Fiscal de la ONU deberían centrarse en resolver los conflictos que surjan bajo la propia Convención, lo cual será tratado en el Artículo 20. Por lo tanto, el valor añadido del Artículo 10 resulta cuestionable.

### **3. Comentarios específicos transversales sobre el borrador**

**Forma jurídica – “acuerdan” vs. “deben”:** El borrador del 24 de octubre utiliza predominantemente la expresión “las partes acuerdan”. La formulación estándar en los documentos jurídicamente vinculantes es “las partes deben”.

<b>Solución – Forma jurídica</b>
Reemplazar “las partes acuerdan” por “las partes deben”

**No está claro por qué el borrador utiliza el término “Estados Parte” en lugar de “Partes”.** Especialmente dado que algunas Convenciones de las Naciones Unidas permiten la participación de Partes que no son Estados, el hecho de que las disposiciones de la Convención se apliquen únicamente a “Estados Parte” podría tener consecuencias imprevistas. Además, en términos generales, el valor agregado del término “Estado” resulta poco claro. El uso de “Estados Parte” también se desvía del lenguaje de los TdR, que emplean el término “Partes” (véase TdR, párrafo 13).

Solución – “Partes” vs. “Estados parte”

Modificar el término “Estados parte” a “Partes” en todo el texto

**Las referencias a la tributación de las empresas multinacionales (EMN) aparecen dispersas a lo largo del texto.** La cuestión de la tributación de las empresas multinacionales (EMN) parece abordarse actualmente en los Artículos 4, 6.1, 7(a), 8 y 10, y en algunos casos no queda claro si el texto se refiere específicamente a la tributación de las EMN y/o de otros actores.

Solución - Referencias a las multinacionales

Incorporar un artículo sobre tributación equitativa de las multinacionales (el término utilizado en los TdR, párrafo 10(a)), para permitir que la cuestión de la tributación de las EMN pueda abordarse de manera clara y coherente.

**Las referencias al “intercambio de información” están dispersas en todo el texto y, sin embargo, no se propone ninguna solución multilateral.** En el borrador actual, el intercambio de información se menciona en los Artículos 5.1, 5.2, 6.1, 6.2, 7(b), 8.3(a) y 15, pero ninguno de estos artículos contiene una propuesta de soluciones multilaterales reales frente a los desafíos actuales, incluido el hecho de que muchos Estados Miembros no tienen acceso al Intercambio Automático de Información.

Solución – Referencias al intercambio de información

Incluir artículos específicos sobre los principales mecanismos de intercambio de información, entre ellos un Registro Global de Activos, el Intercambio Automático de Información y la Transparencia de los Beneficiarios Finales. Véanse las sugerencias específicas en el artículo 6

**Las diferentes necesidades, prioridades y capacidades de los países, incluidos los países en desarrollo, no se reflejan en el texto.** Si bien el párrafo 9(a) de los TdR enfatiza que la Convención “*debería tener plenamente en cuenta las diferentes necesidades, prioridades y capacidades de todos los países, incluidos los países en desarrollo, en particular los países en situaciones especiales*”, esto no se refleja en el borrador actual. Este principio debe estar incorporado a lo largo de toda la Convención, incluso mediante disposiciones de trato especial y diferenciado para los países en desarrollo.

Solución – Diferentes necesidades, prioridades y capacidades de los países

Integrar el trato especial y diferenciado para los países en desarrollo como un elemento transversal de la Convención, conforme al párrafo 9(a) de los TdR.

## **4. Comentarios específicos sobre los artículos del borrador**

### **Artículo 2 – Principios**

**Los principios deberán desarrollarse con mayor detalle.** El borrador actual indica que el Artículo 2 sobre Principios será copiado de los TdR. Sin embargo, creemos que es necesario trabajar los principios enunciados en los TdR para adaptarlos a una forma adecuada para la Convención. Por ejemplo, consideramos fundamental agregar un principio de progresividad y asegurar que el principio de soberanía nacional se equilibre con la cooperación internacional (párrafo 9(b) de los TdR). El texto

relacionado con el párrafo 9(b) también debería reforzarse mediante el reconocimiento del principio de prevención, que establece la responsabilidad de los Estados de garantizar que las actividades dentro de su jurisdicción o bajo su control no causen daños ni reduzcan los derechos de otros Estados. Asimismo, aunque el párrafo 9(f) de los TdR hace referencia a la contribución al desarrollo sostenible, también debería integrar el principio de “quien contamina paga”, ampliamente reconocido en el derecho ambiental, en la Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo (principio 16), así como en las leyes y regulaciones nacionales. De igual forma, debería incorporarse el principio de Responsabilidades Comunes pero Diferenciadas y Capacidades Respectivas (CBDR-RC) en materia de protección ambiental, reconociendo las distintas capacidades y responsabilidades de los países para enfrentar los desafíos ambientales. Por último, es probable que surjan necesidades adicionales de revisión durante la negociación de los compromisos.

#### Solución (Artículo 2) – Principios

Asegurar que la sección sobre los principios de la Convención sea revisada después de la discusión sobre los compromisos, reconociendo la necesidad de fortalecerla significativamente e incorporar mayor detalle al texto contenido en los TdR.

### **Artículo 4 – Asignación justa de los derechos de imposición**

**La cuestión de la asignación justa de los derechos de imposición no debería limitarse a las empresas multinacionales (EMN).** El párrafo 10 de los TdR está redactado de manera tal que el objetivo de garantizar una asignación justa de los derechos tributarios incluye, pero no se limita, a las EMN. El Artículo 4 parece centrarse únicamente en las EMN, y por lo tanto deja fuera otros elementos, como la asignación de derechos tributarios en relación con, por ejemplo, individuos de alto patrimonio y nómadas digitales.

#### Solución (Artículo 4) – Alcance y asignación justa de los derechos de imposición

En lugar de intentar desarrollar una solución de “talle único” para todos respecto a la asignación justa de los derechos de imposición, esta cuestión debería integrarse como un elemento transversal, incluso en el Artículo 5 sobre personas de elevado patrimonio neto, así como en un nuevo artículo separado sobre la tributación justa de las empresas multinacionales (véase el artículo 4 bis sugerido). Mientras tanto, el Artículo 4 podría introducir un derecho básico de imposición del país de la fuente, que incluya el concepto de “presencia económica significativa” y se aplique de manera amplia, *“salvo que esta Convención y sus Protocolos dispongan expresamente lo contrario”*.

**El Artículo 4 en realidad no implica una asignación de los derechos tributarios.** Este artículo introduce un derecho para que los países de origen graven los ingresos provenientes de actividades comerciales desarrolladas en sus territorios. Si bien esto es importante, no equivale a una verdadera asignación de derechos de imposición, ni cumple con el objetivo de una “tributación equitativa de las empresas multinacionales” tal como se establece en el párrafo 10(a) de los TdR. Además, es relevante señalar que el Artículo 4 no ofrece protección frente a la doble imposición. El único sistema capaz de dar cumplimiento efectivo a los elementos previstos en el párrafo 10(a) es la repartición de acuerdo con una fórmula (formulary apportionment) dentro de un esquema de imposición unitaria. Para más detalles sobre esta propuesta, véase el desarrollo incluido más adelante bajo el Artículo 4 bis (Imposición Equitativa de las Empresas Multinacionales).

#### Solución (Artículo 4) – Garantizar una asignación real de los derechos tributarios

Incorporar un artículo específico sobre Imposición equitativa de las empresas multinacionales, que introduzca una transición hacia un sistema de imposición unitaria con reparto de acuerdo con una fórmula (formulary apportionment).

**El Artículo 4 introduce una parte controvertida del enfoque del G20 de 2013 sobre la tributación corporativa, concretamente la “creación de valor”, y proporciona una lista incompleta de factores relevantes para determinar la asignación justa de los derechos tributarios en relación con las empresas multinacionales.**

Creación de valor

Como se señaló en la Nota de trabajo de junio para el Grupo de Trabajo II: “*algunos participantes argumentaron que la ‘creación de valor’ no tiene un significado económico independiente, sino que fue un concepto desarrollado durante el proyecto BEPS de la OCDE/G20 para reflejar tanto el nexo como la asignación de ingresos; por lo tanto, argumentaron que podría no ser útil para establecer nuevas reglas de nexo*”. Coincidimos y creemos que no resulta útil respaldar este término en la Convención.

**Solución (Artículo 4) – El concepto de “creación de valor”**

El concepto de “creación de valor” debe eliminarse

Lista incompleta y poco clara de factores

El término “actividades empresariales” no es claro: el término habitual es “actividades económicas”. Aunque factores como “mercados” e “ingresos” parecen muy relevantes, no está claro si serían los únicos factores importantes en relación con garantizar una asignación justa de los derechos de imposición para las EMN. Por ejemplo, en relación con las industrias extractivas, creemos que otros factores (como los activos) podrían ser relevantes. En general, aunque el Artículo 4 del borrador puede servir para permitir la tributación bruta por parte del país de origen, no funcionará como la base para una genuina asignación de derechos de imposición a través de una fórmula.

**Solución (Artículo 4) – Factores para la asignación de derechos tributarios**

El Artículo 4 debe mantenerse muy general y centrarse en introducir un derecho básico de imposición por parte del país de origen que se aplique “*salvo que se disponga expresamente lo contrario en esta Convención y sus Protocolos*”. Los factores específicos para la asignación de derechos de imposición relacionados con las EMN deben desarrollarse en una etapa posterior, como parte de la distribución de acuerdo con una fórmula. También es importante considerar la opción de introducir diferentes fórmulas para distintos tipos de actividades económicas. Véase el Artículo 4 bis sugerido.

**Artículo Nuevo (4bis) Tributación equitativa de las empresas multinacionales**

Este nuevo artículo se relaciona con la tributación equitativa de las empresas multinacionales y la asignación justa de los derechos tributarios (TdR párrafo 10(a)), pero también es relevante para la transparencia (TdR párrafo 10(d)), el abordaje de los flujos financieros ilícitos relacionados con los impuestos, incluida la elusión fiscal, así como las prácticas fiscales perjudiciales (TdR párrafo 10(e)) y la prevención y resolución efectiva de disputas fiscales (TdR párrafo 10(f)).

**Unitary taxation with formulary apportionment and a minimum effective corporate tax rate:**

The only effective way to ensure a fair allocation of taxing rights related to multinational enterprises (MNEs), as well as to combat tax-related illicit financial flows (including tax avoidance) and harmful tax practices, is to replace the failed transfer pricing system. Instead of the current system, the Convention should mandate the development and implementation of a new international corporate tax system that taxes an MNE and its subsidiaries and related entities as a single entity, on the basis of their global profit (also known as unitary taxation with formulary apportionment), supplemented by the introduction of an ambitious minimum effective corporate tax rate. The new system should include a balanced formula that fairly allocates taxing rights to countries on the basis of the level and

significance of economic activity that the corporation has in each country. This system should include all corporate profits – including those that are not generated by service provision (i.e. the focus of Workstream II). Thus, it should be addressed in Workstream I (the Convention).

**Imposición unitaria con reparto de acuerdo con una fórmula y una tasa mínima efectiva del impuesto corporativo:** La única manera efectiva de garantizar una asignación justa de los derechos de imposición relacionados con las empresas multinacionales (EMN), así como de combatir los flujos financieros ilícitos relacionados con los impuestos (incluida la elusión fiscal) y las prácticas fiscales perjudiciales, es reemplazar el fallido sistema de precios de transferencia. En lugar del sistema actual, la Convención debería ordenar el desarrollo e implementación de un nuevo sistema internacional de impuesto corporativo que grave a una EMN y sus filiales y partes vinculadas como una sola entidad, sobre la base de sus beneficios globales (también conocido como imposición unitaria con distribución de acuerdo con una fórmula), complementado por la introducción de una ambiciosa tasa mínima efectiva del impuesto corporativo. El nuevo sistema debería incluir una fórmula equilibrada que asigne de manera justa los derechos de imposición a los países sobre la base del nivel y la importancia de la actividad económica que la corporación tenga en cada país. Este sistema debería incluir todas las ganancias corporativas, incluidos aquellos que no se generan mediante la prestación de servicios (es decir, el enfoque del Grupo de Trabajo II). Por lo tanto, debería abordarse en el Grupo de Trabajo I referido a la Convención Marco.

#### Artículo Nuevo (4 bis) Tributación equitativa de las empresas multinacionales

Con referencia al TdR párr. 10(a), se debe introducir un artículo sobre la Tributación Equitativa de las Empresas Multinacionales, en el cual las Partes de la Convención decidan realizar la transición hacia la imposición unitaria con reparto formulado, complementada por una ambiciosa tasa mínima efectiva del impuesto corporativo. Si bien la Convención debería contener la decisión general, el mandato y el cronograma, las reglas específicas para operacionalizar la decisión pueden ser desarrolladas por la futura Conferencia de las Partes (COP)<sup>1</sup>. Esto incluye la fórmula específica para la asignación de los derechos tributarios, que debería basarse en los informes públicos país por país (véase más abajo el Artículo 6) y acordarse con una cláusula que la someta a revisiones periódicas.

### **Artículo 5 – Individuos de alto patrimonio neto**

**Artículo 5 – General:** Este componente es vital para reducir las desigualdades dentro y entre los países, fortalecer el contrato social y la equidad de los sistemas tributarios, abordar las huellas ecológicas excesivamente grandes de las personas de alto patrimonio neto, y movilizar ingresos para el desarrollo sostenible. Sin embargo, el texto preliminar carece de soluciones multilaterales específicas para combatir el abuso fiscal internacional por parte de los individuos de alto patrimonio neto, incluyendo un Registro Global de Activos y el Intercambio Automático de Información (véase también más abajo el Artículo 6).

Además, el texto preliminar no desarrolla el segundo objetivo: garantizar una tributación efectiva de los individuos de alto patrimonio neto. Si bien prevé la adopción de “enfoques coordinados”, no proporciona soluciones específicas, ni nacionales ni globales, y no contiene ninguna disposición relacionada con la asignación justa de derechos de imposición entre países. El texto tampoco incluye ningún mecanismo internacional, como un impuesto mínimo sobre los individuos de alto patrimonio neto.

---

<sup>1</sup> Con un mandato claro de la Convención, es plenamente posible que la COP tome decisiones importantes, como en relación con la fórmula de asignación de los derechos de imposición. Sin embargo, si existe una opinión ampliamente compartida entre los Estados Miembros de que la fórmula debe adoptarse mediante un acuerdo ratificable, también existe la opción de un protocolo o una enmienda a la Convención (por ejemplo, en forma de un Anexo a la Convención). En comparación con las decisiones de la COP, los acuerdos ratificables requieren un proceso significativamente más largo y exigente, y dichas decisiones también serían menos flexibles y más difíciles de actualizar regularmente.

**Artículos 5.1 y 5.2 – evasión y elusión fiscal de los individuos de alto patrimonio neto - ausencia de soluciones multilaterales:**

Ambos párrafos se refieren a la recopilación e intercambio de información con el objetivo de combatir el abuso fiscal por parte de los individuos de alto patrimonio neto.. Sin embargo, como se señala más abajo (en el Artículo 6), el texto preliminar no logra introducir verdaderas soluciones multilaterales a los desafíos actuales relacionados con el intercambio de información, incluido el hecho de que muchos Estados Miembros no tienen acceso al intercambio automático de información. Es positivo que el borrador mencione la importancia de incluir información sobre “tipos adicionales de activos e instrumentos”, pero no queda claro qué significa “a medida que dicho intercambio sea factible”. También es positivo que el borrador cubra las “estructuras y técnicas utilizadas por los contribuyentes, asesores e intermediarios”. Sin embargo, esta redacción se superpone en cierta medida con la redacción sugerida en el punto 7(b) (sobre flujos financieros ilícitos). Además, no está vinculada a ningún mecanismo multilateral que garantice que dicho intercambio de información sea efectivo y automático

**Solución (Artículo 5) – Evasión y elusión fiscal de las personas de alto patrimonio neto**

Introducir artículos relacionados con el establecimiento de un Registro Global de Activos y el Intercambio Automático de Información (véase más abajo en el Artículo 6). Estos artículos deben incluir los puntos relacionados con la cobertura de “tipos adicionales de activos e instrumentos”. El elemento de las “estructuras y técnicas utilizadas por los contribuyentes, asesores e intermediarios” también debe incluirse, y podría añadirse una referencia específica a las técnicas aplicadas mediante empresas pantalla. Las superposiciones actuales entre los Artículos 5 y 7 deben resolverse de manera que se garantice que la Convención aborde las “estructuras y técnicas” utilizadas tanto por las personas de alto patrimonio neto como por las empresas multinacionales.

**Artículo 5.3 – tributación efectiva de individuos con elevado patrimonio neto – no es operativo:**

Es positivo que este artículo prevea la adopción de “enfoques coordinados para garantizar una tributación efectiva” de los individuos con elevado patrimonio neto. Sin embargo, para que este artículo se vuelva operativo, sería necesario contenido mucho más sustantivo. Además, debe abordarse la cuestión de la asignación justa de derechos de imposición entre países y, además de los enfoques nacionales coordinados, también debe incluirse un mecanismo multilateral relacionado con la tributación de los individuos con elevado patrimonio neto. Esto es vital para reducir las desigualdades dentro y entre los países, fortalecer el contrato social y la equidad de los sistemas fiscales, abordar las huellas ecológicas excesivamente grandes de los individuos con elevado patrimonio neto, su deuda ecológica y movilizar ingresos para el desarrollo sostenible. Por último, el borrador no menciona herramientas clave como los impuestos de salida ni las obligaciones fiscales mínimas posteriores a la partida.

**Solución (Artículo 5) – Tributación efectiva de los Individuos de alto patrimonio neto**

El Artículo 5.3 debe desarrollarse más a fondo. Esto incluye delinear un proceso para identificar a los individuos de alto patrimonio neto, tanto dentro de los países (basado en umbrales específicos nacionales) como a nivel global. El Registro Global de Activos (véase más abajo en el Artículo 6) será esencial en este contexto, incluso para identificar a los verdaderos dueños -beneficiarios finales- de los activos.

Además, de conformidad con el párrafo 10(b) de los TdR, la Convención debe operacionalizar el compromiso de garantizar la “tributación efectiva” de los individuos de alto patrimonio neto identificados, incluyendo tanto los enfoques coordinados entre los Estados Miembros como los componentes internacionales, incluido un impuesto mínimo global. Esto debe incluir un compromiso de aplicar tasas impositivas progresivamente más altas para los individuos de alto patrimonio neto, con ingresos canalizados hacia el desarrollo sostenible. También incluye medidas para garantizar el cumplimiento y la efectividad, incluidos los impuestos de salida y las obligaciones fiscales mínimas posteriores a la partida.

El enfoque para gravar a los individuos de alto patrimonio neto debe, en última instancia, estar anclado en el objetivo de establecer un “sistema fiscal internacional para el desarrollo sostenible” (TdR párrafo 7(c)), tal como se describe en la Agenda 2030 y en el principio de responsabilidades comunes pero diferenciadas y capacidades respectivas, que incluye abordar las desigualdades dentro y entre los países, afrontar la deuda ecológica y movilizar financiamiento para las necesidades ambientales y sociales urgentes, garantizando así que la implementación de un impuesto mínimo global contribuya directamente a los resultados del desarrollo sostenible.

Para los individuos de alto patrimonio neto más ricos del mundo, también debe reconocerse que ninguna de sus reservas de riqueza existentes se originó únicamente en su país de residencia, y los derechos tributarios sobre dicha riqueza deben incluir un componente internacional, anclado en el objetivo de reducir las desigualdades y promover el desarrollo sostenible.

## **Artículo 6 – Asistencia Administrativa Mutua**

### **Artículo 6 – General - No responde de manera efectiva a los componentes relacionados con el intercambio de información y la transparencia:**

- Este artículo se relaciona con el párrafo 10(d) de los TdR, pero no responde de manera efectiva a los componentes vinculados al intercambio de información y la transparencia, ambos mencionados explícitamente en dicho párrafo.
- El elemento de “transparencia” es muy importante para el éxito de la Convención Fiscal de la ONU y, además del compromiso en el párrafo 10(d), el término también está claramente incluido en el objetivo de los TdR (párrafo 7(c)). Sin embargo, el borrador se limita a una mención breve y vaga de que las Partes acuerdan “identificar y eliminar las barreras administrativas”, y el Artículo 6.3 excluye explícitamente la transparencia pública para una amplia gama de información. Además, el artículo introduce un derecho para que las Partes proveedoras impongan restricciones relacionadas con la información proporcionada, lo cual es sumamente problemático.
- Asimismo, tanto en lo que respecta al intercambio de información como a la transparencia, no existen propuestas de soluciones multilaterales

### **Solución (Artículo 6) – General**

En línea con el párrafo 10(d) de los TdR, cambiar el título del artículo a “Asistencia Administrativa Mutua, Incluida la Transparencia y el Intercambio de Información”, y/o introducir artículos adicionales que aborden las soluciones multilaterales clave que se detallan a continuación, incluyendo un Registro Global de Activos (GAR), Intercambio Automático de Información (AIE), Registros Públicos de Propiedad Beneficiaria (BO) y Reporte Público País por País (CBCR). Estos artículos clave podrían diseñarse de manera que respalden la implementación de otras medidas fiscales planteadas en la Convención,

incluyendo la tributación unitaria de las empresas multinacionales y la tributación efectiva de individuos con elevado patrimonio neto.

**Registro Global de Activos:** Un registro global de activos (GAR), que incluya información sobre los beneficiarios finales, es vital para la tributación efectiva de actores internacionales, incluidos los individuos con elevado patrimonio neto. También es una herramienta esencial en la lucha contra los flujos financieros ilícitos, incluyendo la evasión y la elusión fiscal. Debe establecerse bajo la Convención un GAR integral que incluya secciones públicas accesibles, así como secciones no públicas con información confidencial accesible únicamente a las autoridades competentes, como las autoridades tributarias. El GAR debe definirse como un registro global integral que vincule todos los tipos de activos (físicos y financieros), empresas y otros vehículos jurídicos utilizados para poseer activos con sus beneficiarios finales. También debe introducir un mecanismo para consolidar y verificar la información sobre la propiedad de los activos y servir como base para identificar individuos con elevado patrimonio neto, tanto a nivel nacional como internacional. Asimismo, el GAR debe garantizar el Intercambio Automático de Información entre las Partes de la Convención. Para garantizar que el GAR sea factible y útil, las Partes deben comprometerse a implementar de manera efectiva reformas de transparencia sobre los beneficiarios finales en el ámbito nacional (véase más abajo). Deben establecerse estándares mínimos de implementación para asegurar que los registros nacionales sean una fuente confiable de información para el GAR.

#### **Solución (Artículo 6) – Registro Global de Activos**

Introducir en la Convención un artículo que establezca un Registro Global de Activos de la ONU que vincule todos los tipos de activos, empresas y otros vehículos jurídicos utilizados para poseer activos con sus propietarios beneficiarios. El GAR debe basarse en la implementación doméstica de reformas de transparencia sobre propiedad beneficiaria para vehículos jurídicos y activos, y garantizar el intercambio automático de información entre todas las Partes de la Convención (véase más abajo).

**Intercambio automático de información:** Si bien se reconoce ampliamente que el intercambio automático de información (AIE) es esencial para un sistema fiscal nacional eficaz, muchos países actualmente no tienen acceso a este mecanismo, y esta cuestión está completamente ausente del borrador inicial. La Convención debe introducir un sistema de AIE que garantice que todos los signatarios de la Convención suministren dentro de esos mecanismos la información en forma automática a todas las demás Partes en igualdad de condiciones, siempre que la Parte receptora cumpla con los requisitos de protección de datos que se acuerden en el marco de la Convención. El sistema de AIE debe garantizar el acceso en tiempo real a la información intercambiada, a diferencia del sistema actual en el que la información se intercambia periódicamente.

Asimismo, reconociendo que algunos países en desarrollo actualmente carecen de la capacidad para recopilar y proporcionar información a otros países, la Convención debe incluir un período de transición durante el cual dichos países puedan recibir información de manera no recíproca. Por último, la Convención debe incluir un compromiso de transferencia de tecnología de los países desarrollados a los países en desarrollo, incluyendo sistemas relevantes de protección de datos.

La información sobre los beneficiarios finales que no esté cubierta por las secciones públicas del GAR (véase más arriba y más abajo) debe intercambiarse automáticamente entre las Partes a través del GAR y, cuando sea posible, apoyarse en la interconexión de la información existente que pueda extraerse de los registros nacionales y subnacionales de vehículos jurídicos y activos.

#### **Solución (Artículo 6) – Intercambio Automático de Información**

Agregar en la Convención un artículo que introduzca el intercambio automático de información sobre la base de un estándar comúnmente acordado como parte del Registro Global de Activos de la ONU. El estándar debe garantizar que todas las Partes tengan acceso al AIE en igualdad de condiciones e incluir una fase de transición con intercambio no recíproco de información para los países en desarrollo con baja capacidad.

**Registros públicos de beneficiarios finales de instrumentos jurídicos a nivel nacional, y conectados con el Registro Global de Activos:** Las compañías anónimas, fideicomisos y estructuras similares constituyen un desafío clave en la lucha contra los flujos financieros ilícitos, incluyendo la evasión y la elusión fiscal, así como en relación con la tributación efectiva de los actores internacionales, incluidos los individuos con elevado patrimonio neto. La solución para esto es garantizar la transparencia sobre los beneficiarios finales de dichas estructuras.

En el documento final de la 4ª Conferencia de Financiación para el Desarrollo —el Compromiso de Sevilla— los Estados Miembros de la ONU declararon que: “(...) *Implementaremos registros nacionales de beneficiarios finales eficaces, con información de alta calidad y estandarizada, coherente con las normas internacionales (...) y consideraremos la viabilidad y utilidad de un registro mundial de beneficiarios finales.*” (párrafo 28(g))

Conocer y entender las estructuras de propiedad de las compañías y otros instrumentos jurídicos, como los fideicomisos, es esencial para posibilitar una tributación efectiva, y los registros nacionales de beneficiarios finales de empresas y otros instrumentos jurídicos son una solución clave. La Convención debe incluir un compromiso para introducir dichos registros basados en normas comúnmente acordadas, así como para que la información sea compartida e interconectada transnacionalmente como parte del Registro Global de Activos. En consonancia con el reconocimiento de las diferentes necesidades, prioridades y capacidades de los países, incluidos los países en desarrollo (TdR párrafo 9(a)), la norma debe incluir diferentes requisitos y cronogramas de implementación para los países en desarrollo.

#### Solución (Artículo 6) – Registros públicos de beneficiarios finales

Introducir un artículo sobre la transparencia de los beneficiarios finales, que exija la implementación de registros nacionales de beneficiarios finales de empresas y otros instrumentos jurídicos, respetando normas comúnmente acordadas para que esta información pueda incorporarse al Registro Global de Activos de las Naciones Unidas.

**El artículo 6.3 excluye explícitamente la transparencia pública** para toda la información relacionada con los artículos 5 y 6, e **introduce un derecho para que las Partes proveedoras impongan restricciones sobre la información suministrada.** Esto es sumamente problemático y da lugar a un régimen de intercambio de información sustancialmente menos ambicioso que los sistemas existentes introducidos hace más de una década, que implican el intercambio “automático” de información basado en un estándar comúnmente acordado (en lugar de restricciones determinadas por la jurisdicción proveedora). Como se explica más arriba y más abajo, también es importante que la transparencia incluya información disponible al público -incluyendo los informes país por país (CBC) y la información sobre los verdaderos beneficiarios finales de las empresas y estructuras similares.

#### Solución (Artículo 6) – Transparencia pública y restricciones del país proveedor

Introducir artículos específicos sobre mecanismos clave de transparencia, incluyendo el Informe Público País por País, un Registro Global de Activos, el Intercambio Automático de Información y la Transparencia de los Beneficiarios Finales, basados en estándares comúnmente acordados y soluciones multilaterales. Para la información no pública, el intercambio debe basarse en un estándar conjunto que será desarrollado por la Conferencia de las Partes (COP) y que tenga en cuenta las necesidades y realidades de todos los países.

**Informes públicos País por País:** El reporte público país por país (CBCR), incluyendo la publicación de informes CBC individuales, es esencial para garantizar la equidad en la asignación de derechos tributarios, combatir los flujos financieros ilícitos y promover la transparencia. Brindar total transparencia pública sobre dónde las corporaciones multinacionales realizan sus negocios y cuánto pagan en impuestos en cada país también es vital para mejorar la legitimidad, la certeza y la equidad de las normas fiscales internacionales, en línea con el objetivo establecido en los TdR (párrafo 7(c)).

En el documento final de la 4ª Conferencia de Financiación para el Desarrollo —el Compromiso de Sevilla—, los Estados Miembros de la ONU afirmaron: “*Trabajaremos para fortalecer los reportes país por país de las empresas multinacionales, cuando corresponda, incluyendo la evaluación adicional de la creación de una base de datos pública central para los informes país por país.*” (párrafo 28(f)). La Convención Fiscal de la ONU es el espacio clave para cumplir esa promesa y establecer una base de datos pública central para los Informes País por País.

Además, dado que la información de los Informes País por País será fundamental para informar la toma de decisiones sobre asuntos de tributación corporativa en el marco de la Convención (incluyendo la fórmula de reparto formulado), el reporte público país por país debe incluirse en la Convención de manera que permita que las disposiciones sean operativas inmediatamente después de la entrada en vigencia de la Convención.

#### Solución (Artículo 6) – Informe Público País por País

Introducir un artículo sobre los “Informes Públicos País por País”, que incluya una base de datos pública central para los informes CBC y que sea lo suficientemente específico como para estar plenamente operativo poco después de la entrada en vigor de la Convención.

### **Artículo 7 – Flujos Financieros Ilícitos, Evasión y Elusión Fiscal**

**El artículo 7(a) carece de soluciones operativas reales.** El párrafo menciona herramientas y cooperación internacional para abordar los flujos financieros ilícitos (FFI), incluyendo “estándares de reporte transparentes”, pero no proporciona suficiente información para ser operativo, ni ofrece verdaderas soluciones multilaterales.

#### Solución (Artículo 7) – Flujos financieros ilícitos

Introducir soluciones multilaterales clave que puedan brindar respuestas efectivas a los FFI. Véase también lo señalado más arriba en el Artículo 4 bis (Tributación equitativa de las empresas multinacionales), Artículo 5 (Individuos con elevado patrimonio neto) y Artículo 6 (Transparencia).

**El artículo 7(b), sobre estructuras y técnicas utilizadas por los contribuyentes para evitar y evadir impuestos, se superpone parcialmente con el Artículo 5.2 y carece de una solución multilateral.** Para los individuos con elevado patrimonio neto (pero no para las empresas multinacionales), este párrafo se superpone con el Artículo 5.2, que incluye una redacción más específica, a saber: “estructuras y técnicas empleadas por los contribuyentes, asesores e intermediarios”. En lugar de mantener dos párrafos duplicados, tendría más sentido crear un único compromiso para garantizar el intercambio de información sobre las estructuras y técnicas desarrolladas y utilizadas por los contribuyentes, asesores e intermediarios. Tal como se señala en el comentario al Artículo 5.2, también es importante garantizar que dicho intercambio de información esté vinculado a una solución multilateral -especialmente para asegurar que el intercambio de información sea efectivo y automático.

#### Solución (Artículo 7) – Estructuras y técnicas utilizadas para el abuso fiscal

Integrar el intercambio de información relacionado con las “estructuras y técnicas desarrolladas y utilizadas por los contribuyentes, asesores e intermediarios” en artículos separados sobre un Registro Global de Activos y el Intercambio Automático de Información, y garantizar que dicho intercambio incluya tanto a individuos como a empresas multinacionales.

## **Artículo 8 – Prácticas Fiscales Perjudiciales**

**El artículo 8.1 pone un énfasis especial en las prácticas fiscales perjudiciales relacionadas con las empresas multinacionales.** Sin embargo, estas prácticas también son altamente relevantes respecto de otros tipos de contribuyentes, incluidos los individuos con elevado patrimonio neto.

### **Solución (Artículo 8) – Alcance del artículo sobre prácticas fiscales perjudiciales**

Ampliar el alcance del artículo 8.1 para cubrir todos los tipos de actores que puedan participar en abusos fiscales internacionales.

**El artículo 8.2 aborda los incentivos fiscales, pero deja de lado la cuestión de la transparencia pública.** El alcance del artículo también debería ampliarse para incluir todo tipo de incentivos fiscales e incorporar un compromiso de las Partes para publicar información sobre los incentivos fiscales y los costos sociales asociados en términos de pérdida de ingresos públicos.

### **Solución (Artículo 8) – Incentivos fiscales**

Ampliar el alcance del artículo 8.2 para cubrir todo tipo de incentivos fiscales e introducir transparencia pública.

**El artículo 8.3(a) introduce un lenguaje que podría referirse al informe público país por país,** pero de una manera muy vaga, poco clara, no pública y sin vínculo con un estándar o mecanismo multilateral.

### **Solución (Artículo 8) – Referencias al reporte país por país**

Introducir un artículo específico sobre reporte público país por país, tal como se sugiere en el artículo 6 anterior.

**El artículo 8.3(b) introduce medidas contra las prácticas fiscales perjudiciales, incluyendo la opción de impuestos mínimos a las empresas multinacionales, pero de una forma muy vaga e imprecisa.** El lenguaje sobre las medidas contra las prácticas fiscales perjudiciales, incluidos los impuestos mínimos a las empresas multinacionales, es muy ambiguo, impreciso y se limita únicamente a las “jurisdicciones con prácticas fiscales perjudiciales”. Además, no está claro cuáles serían los criterios para definir las “prácticas fiscales perjudiciales” ni cómo se determinaría si una jurisdicción las aplica.

### **Solución (Artículo 8) – Medidas contra las prácticas fiscales perjudiciales**

La Convención debería incluir una definición integral de las prácticas fiscales perjudiciales que subraye las responsabilidades extraterritoriales y el deber de todos los Estados de prevenir los daños que sus propias políticas y prácticas puedan causar a la efectividad y equidad de los sistemas fiscales de otros Estados. Además, la Convención debería incluir un compromiso de las Partes de eliminar las prácticas fiscales perjudiciales (no limitadas a las corporaciones multinacionales), así como un proceso claro para identificar dichas prácticas, que será implementado por la Conferencia de las Partes (COP). La Convención también debería incluir disposiciones para responder a las jurisdicciones no cooperativas (incluyendo aquellas que no se adhieran o incumplan la Convención) y las sanciones correspondientes. Por último, debería introducirse una tasa impositiva corporativa mínima efectiva junto con la tributación unitaria con reparto formulado (mencionada anteriormente en el artículo 4 bis sobre tributación equitativa de las empresas multinacionales).

## Artículo 9 – Desarrollo Sostenible

**En lugar de proponer compromisos, acciones y mecanismos precisos y operativos para su implementación, el artículo 9 simplemente repite el texto general contenido en los TdR.** A pesar de que los TdR especifican el objetivo de establecer “un sistema tributario internacional para el desarrollo sostenible”, el artículo sobre desarrollo sostenible en el borrador solo incluye el compromiso general descrito en los TdR. Sin embargo, esta cuestión es vital para el éxito de las negociaciones de la Convención Fiscal de la ONU. La Convención tiene un potencial fundamental para liberar ingresos públicos destinados a las políticas sociales y ambientales, reducir las desigualdades y hacer que las corporaciones y los grandes contaminadores rindan cuentas por sus daños ambientales, pero el lenguaje de este artículo debe ser mucho más sólido y específico para aprovechar esta oportunidad.

### Solución (Artículo 9) – Desarrollo sostenible

Introducir artículos que garanticen un vínculo sólido entre la tributación y el desarrollo sostenible, como se sugiere a continuación.

**El vínculo entre tributación y desarrollo sostenible está ausente.** La importancia de vincular la tributación con el desarrollo sostenible se destacó en el Documento Final de la 4ª Conferencia de Financiación para el Desarrollo –el Compromiso de Sevilla–, en el cual los Estados Miembros, entre otras cosas, subrayaron que:

- “Promoveremos la **progresividad y la eficiencia en los sistemas fiscales** para abordar la **desigualdad** y aumentar los ingresos. **Promoveremos sistemas tributarios progresivos en los países**, cuando corresponda, y reforzaremos los **esfuerzos para combatir la evasión y elusión fiscal de los individuos con elevado patrimonio neto y garantizar su tributación efectiva, con el apoyo de la cooperación internacional** y respetando la soberanía nacional. También promoveremos un gasto público eficaz y equitativo.” (párrafo 27(e))
- “Alentamos la tributación efectiva de los **recursos naturales...**” (párrafo 27(f))
- “Avanzaremos en las discusiones sobre **tributación con perspectiva de género.**” (párrafo 27(g))
- “Promoveremos la **consideración del medio ambiente, la biodiversidad y el clima (...)** en la **programación fiscal**, de acuerdo con las circunstancias nacionales, las prioridades de desarrollo sostenible y las estrategias de erradicación de la pobreza. Respetando la soberanía nacional, las opciones pueden incluir (...) **impuestos sobre la contaminación ambiental**” (párrafo 27(h))
- “Alentamos a los países a integrar la financiación de **sistemas y políticas de protección social, incluidos los pisos de protección...**” (párrafo 27(i)).

### Solución (Artículo 9) – Vínculos entre tributación y desarrollo sostenible

La Convención debería incluir un compromiso para garantizar que los sistemas fiscales estén plenamente alineados con las obligaciones de los Estados Miembros de la ONU de realizar progresivamente los derechos humanos al máximo de sus recursos disponibles, reducir la desigualdad y promover el desarrollo sostenible, incluyendo el cumplimiento de los objetivos, obligaciones y compromisos pertinentes de la ONU. Esto debería incluir menciones específicas al objetivo de reducir la desigualdad dentro de los países y entre ellos; la protección ambiental, incluyendo acciones para mitigar, adaptarse y responder a las pérdidas y daños causados por el cambio climático, así como para proteger y restaurar los ecosistemas y la biodiversidad; la igualdad de género; la financiación de servicios públicos universales y de calidad para todos, como la educación, la salud y la seguridad social; y la promoción de sistemas tributarios progresivos. Además, la Convención debería sostener un enfoque de derechos humanos en la tributación que operacionalice el concepto de tributación con perspectiva de género, incluyendo la promoción de la recolección y análisis de datos fiscales desagregados por género.

El artículo sobre desarrollo sostenible debería crear la obligación de que cada Parte informe regularmente sobre su desempeño en relación con los compromisos del artículo, de acuerdo con las diferentes necesidades, prioridades y capacidades de las Partes (TdR, párrafo 9(a)). Los informes deberían incluir una sección específica sobre los posibles efectos negativos indirectos del sistema tributario de una Parte en la capacidad de otras para alcanzar el desarrollo sostenible, ya sea mediante la movilización de recursos internos o incentivos perjudiciales. La futura Conferencia de las Partes también debería realizar una revisión general de la implementación de este artículo como un punto fijo en la agenda de cada reunión.

**Falta la tributación ambiental progresiva:** Además, la Convención tiene un papel muy importante que desempeñar en materia de tributación ambiental y cooperación fiscal, tanto como contribución para enfrentar las crisis ambientales globales como para garantizar que las iniciativas internacionales se aborden en un foro inclusivo donde todos los países participen en igualdad de condiciones. Incluir estos temas como compromiso dentro de la Convención también puede garantizar que los principios establecidos en los TdR se apliquen a la tributación ambiental, incluyendo la adopción de una “perspectiva holística de desarrollo sostenible que abarque de manera equilibrada e integrada los aspectos económicos, sociales y ambientales de las políticas públicas”. La Convención también debería incorporar principios clave del derecho ambiental internacional, incluyendo las responsabilidades comunes pero diferenciadas y las capacidades respectivas, el principio de “quien contamina paga” y el principio de precaución. También debería incorporarse el principio de progresividad, según el cual las corporaciones y las personas con mayores recursos deben soportar una carga fiscal mayor que quienes tienen menos.

#### Solución (Artículo 9) – Tributación ambiental progresiva

La Convención debería incluir un subcompromiso que exija a las Partes aplicar —tanto a nivel nacional como internacional— una tributación ambiental progresiva, en línea con el principio de “quien contamina paga” y el de Responsabilidades Comunes pero Diferenciadas y Capacidades Respectivas (CBDR-RC), con especial atención a los actores con una huella ecológica excesivamente grande, incluidas las industrias contaminantes como las corporaciones multinacionales de combustibles fósiles y los individuos con elevado patrimonio neto. Este subcompromiso debería ubicarse bajo el compromiso general sobre tributación y desarrollo sostenible.

Vinculado a este subcompromiso, debería establecerse un mecanismo internacional de “quien contamina paga” para las empresas multinacionales. Este mecanismo debería introducir un impuesto internacional aplicable a las ganancias globales de las industrias contaminantes y ambientalmente dañinas, incluyendo —aunque no limitado a— las corporaciones internacionales de petróleo y gas, y los ingresos recaudados deberían destinarse a promover el desarrollo sostenible, incluyendo los costos de pérdidas y daños, la adaptación y una transición socioecológica justa en los países en desarrollo. Los detalles sobre la operacionalización e implementación de este mecanismo deberían acordarse mediante decisiones futuras de la Conferencia de las Partes (COP), alcanzando su operatividad a más tardar a finales de 2028.

**Falta un compromiso específico sobre las industrias extractivas:** El Grupo Africano ha presentado una propuesta para añadir un compromiso específico sobre la tributación de las industrias extractivas, pero esto no se refleja actualmente en el borrador. La tributación de las industrias extractivas es

especialmente importante para muchos países en desarrollo debido a su relevancia económica, su alto riesgo de flujos financieros ilícitos, las dificultades de valoración y sus impactos únicos. A diferencia de la mayoría de las actividades económicas, las industrias extractivas implican una pérdida permanente de los recursos no renovables de los países, una degradación ambiental inevitable y tienden a desplazar otros sectores económicos (un fenómeno conocido como “maldición de los recursos” o “enfermedad holandesa”). La búsqueda de la descarbonización en respuesta a la emergencia climática se espera que provoque un aumento significativo en la demanda, extracción y procesamiento de diversos minerales de transición y gas natural. Es importante que la Convención reconozca esto, en coherencia con el Compromiso de Sevilla (párrafos 27(f) y 27(h)) y la Convención Marco de la ONU sobre Cambio Climático, y garantice mecanismos para la tributación efectiva de las industrias extractivas en los países de origen, donde se experimentan estos impactos.

#### Solución (Artículo 9) – Compromiso específico sobre las industrias extractivas

Agregar un artículo con un compromiso específico sobre la tributación de las industrias extractivas para reflejar las circunstancias especiales de este sector y garantizar su tributación efectiva en los países de origen. Este compromiso también debería incluir una referencia a fomentar la diversificación y la reducción de las exportaciones de minerales en bruto en línea con los compromisos climáticos.

### Artículo 10 – Prevención y Resolución de Disputas Fiscales

**El artículo 10 presenta posibles superposiciones con el artículo 20, así como con el Protocolo II, y no está claro a qué disputas se refiere el artículo ni por qué se otorga especial atención a la “inversión y el comercio transfronterizo”.** Un objetivo clave de la Convención debería ser prevenir la aparición de disputas fiscales internacionales entre los Estados Miembros mediante la promoción de la cooperación fiscal internacional. Además, está claro que la Convención Fiscal de la ONU debería incluir disposiciones para resolver disputas que surjan en el marco de la propia Convención, pero esto ya es el objeto del artículo 20; por lo tanto, no se entiende claramente cuál es el propósito del artículo 10.

Aunque el artículo 10 introduce el término “medidas efectivas”, no aclara entre quiénes serían las “disputas” ni sobre qué, incluyendo cuál sería la base legal para resolverlas. Tampoco está claro por qué se da especial atención a la “inversión y el comercio transfronterizo”.

#### Solución (Artículo 10) – Disputas fiscales y Artículo 10

Aclarar el papel del artículo 10 en relación con el artículo 20 y el segundo protocolo. Evitar introducir obligaciones de resolución de disputas sin aclarar la base legal y el alcance, incluyendo la cuestión de “disputas entre quiénes” y “sobre qué”. En general, el enfoque y mandato de la Convención Fiscal de la ONU deberían centrarse en resolver las disputas que surjan en el marco de la propia Convención, lo cual se abordará en el artículo 20. Por lo tanto, el valor agregado del artículo 10 es cuestionable