

Para la atenta consideración del Sr. Ramy M. Youssef, Presidente del Comité Intergubernamental de Negociación, y la Sra. Liselott Kana, Colíder del Grupo de Trabajo II.

27 de Febrero de 2026

Asunto: Presentaciones sobre el Documento de Opciones del Colíder del Grupo de Trabajo II, del 21 de enero de 2026

Resumen

A continuación encontrarán una presentación conjunta en nombre de la Alianza Global por la Justicia Fiscal (GATJ, por sus siglas en inglés) junto con 123 organizaciones y sindicatos. La GATJ es una coalición global liderada desde el Sur que forma parte del movimiento por la justicia fiscal y facilita la coordinación de presentaciones conjuntas junto con sus miembros; Tax Justice Network Africa (TJNA) y Eurodad. Esta presentación resume nuestras posiciones sobre diversos temas dentro del Grupo de Trabajo II, entre ellos: la actualización de las reglas de nexos (nexus rules) obsoletas, en particular el test de presencia física; las normas de asignación de beneficios; la implementación del Protocolo I; y la necesidad de garantizar que las disposiciones del protocolo no contradigan las disposiciones de la Convención Marco.

En cuanto a los métodos de tributación, proponemos firmemente que la tributación unitaria con reparto de acuerdo con una fórmula es el mejor método para abordar no solo los desafíos en materia de nexos, sino también aquellos vinculados a la asignación de los beneficios en materia de tributación de los servicios transfronterizos. Asimismo, proponemos que este enfoque sea considerado en el Grupo de Trabajo I, ya que con ese abordaje resultaría difícil delimitar el alcance exclusivamente a los servicios. Instamos además al Grupo de Trabajo a tener en cuenta los avances del Grupo de Trabajo I, incluyendo los relativos a la asignación justa de los derechos de imposición, la resolución de controversias y la relación entre la Convención Marco y el Protocolo, a fin de evitar contradicciones. Respecto a esto último, instamos a que se establezca una cláusula de prevalencia del tratado y a que los acuerdos existentes que no estén en línea con las disposiciones de la Convención Marco y el Protocolo sean modificados o dados de baja. Por último, hacemos un llamado a reformas transformadoras sobre el concepto de establecimiento permanente, argumentando que el elemento de "lugar fijo" es una norma obsoleta que ya no refleja las realidades de los servicios transfronterizos.

1. Abordando las reglas de nexos obsoletas: el test de presencia física

El concepto de establecimiento permanente ya no cumple su función, especialmente en el contexto de los servicios transfronterizos. Esta norma se estableció cuando los servicios debían ser prestados físicamente por el proveedor en el país de la fuente. Desde la irrupción de la digitalización y la globalización, este ya no es el caso. A pesar de ello, el derecho tributario internacional ha tardado en responder. Los derechos de imposición en la fuente sobre servicios transfronterizos han sido restringidos por requisitos inflexibles como el de

"lugar fijo de negocios" y condiciones temporales (por ejemplo, 183 días), como ocurre con los establecimientos permanentes de servicios y la tributación de servicios personales independientes. Ha habido intentos de crear nuevas reglas de nexo más allá de los tests de "establecimiento fijo". Es destacable que, durante la Cuarta Sesión de negociaciones, varios estados del Sur Global sugirieron que, si la presencia física sigue siendo relevante, entonces "cualquier presencia", independientemente de su permanencia y duración, debería activar sus derechos de imposición. Coincidimos con este enfoque, sobre la base de que tanto los países en desarrollo como los desarrollados han tenido dificultades para probar la existencia de establecimientos permanentes de servicios.

En consecuencia, varios países de fuente han intentado negociar mayores derechos de imposición a través de nuevas reglas de nexo, como la residencia del pagador o receptor de los servicios. Este enfoque, más prominente en el ámbito de los servicios técnicos, ha tenido un éxito limitado. La adopción de este artículo en los convenios de doble imposición existentes ha sido relativamente baja. Esto se debe principalmente a que este proceso ha quedado librado a negociaciones bilaterales donde, debido a las dinámicas de poder, muchos países en desarrollo no logran ejercer en forma adecuada sus derechos de imposición en la fuente. Asimismo, han sido escasos los intentos de revisar y renegociar los convenios de doble imposición restrictivos de antigua data.

Sin embargo, la era de la digitalización torna inadecuadas las reglas de nexo basadas en los pagos y/o en la residencia del receptor de los servicios. Entidades no residentes pueden llevar a cabo actividad económica significativa sin ninguna presencia física y sin que ningún pago emane del país de fuente. Teniendo esto en cuenta, deben desarrollarse reglas de nexo basadas en una interacción significativa con la economía. Consideramos que la "presencia económica significativa", una regla de nexo basada en umbrales de ingresos apropiados, factores de usuarios o factores digitales, debería tomarse en consideración.

2. Sobre métodos de tributación: Abordando las normas de asignación de beneficios

Más allá de las reglas de nexo, y a fin de proteger los derechos de imposición en el país de fuente, es crucial abordar también las normas de asignación de beneficios. Esto es fundamental por dos razones centrales:

i. Una parte significativa de los servicios transfronterizos son servicios intragrupo.

ii. El abuso fiscal se ha perpetuado a través de honorarios por servicios con el objetivo de desviar beneficios a jurisdicciones de baja tributación.

Observamos con preocupación que el Documento de Opciones ha prestado muy poca atención al abordaje tributario de los servicios intragrupo. Los servicios frecuentemente no constituyen un sector o actividad autónoma, sino que sirven a otros sectores como la minería, la manufactura y la agricultura, entre otros, que suelen ser las actividades principales de muchas empresas multinacionales. Asimismo, es ampliamente conocido que servicios intragrupo como los servicios financieros y los honorarios por servicios que incorporan propiedad intelectual han sido utilizados para trasladar beneficios y erosionar bases imponibles.

Entendemos que existe cierta preferencia por la tributación sobre base bruta, particularmente entre los países del Sur Global. Sin embargo, esta es una solución a corto plazo para proteger los derechos de imposición del país de fuente. Con frecuencia, la carga de estos impuestos puede trasladarse fácilmente al usuario del servicio. Si bien son fáciles de administrar, también existe el riesgo de que esté produciéndose una sub imposición sobre los ingresos generados a través de la prestación de servicios intragrupo.

Para abordar los problemas con las normas de asignación de beneficios, proponemos un enfoque por el cual las empresas multinacionales tributen sobre sus beneficios globales consolidados y que dichos beneficios sean distribuidos en función de factores que reflejen la actividad económica de la empresa, en particular las ventas, el número de empleados y los activos. Las empresas multinacionales que son actores clave en la prestación de servicios están altamente integradas. Las normas de asignación de beneficios vigentes, contrariamente a la realidad de cómo operan estas entidades, funcionan sobre la base de la contabilidad separada. Esto ha dado lugar a numerosos desafíos señalados tanto en el Grupo de Trabajo I como en el Grupo de Trabajo III. La tributación unitaria con distribución de acuerdo con una fórmula ofrece una oportunidad para asignar beneficios de manera equitativa a los países, reflejando el nivel real de actividad económica en cada jurisdicción tributaria. Este enfoque debería complementarse con el acuerdo de una tasa mínima efectiva del impuesto sobre las ganancias de las sociedades. Consideramos que este enfoque en particular sería crucial para la tributación corporativa en su totalidad y, como tal, debería considerarse en el marco de la Convención Marco en el Grupo de Trabajo I bajo los auspicios de la Conferencia de las Partes.

El éxito de la tributación unitaria con distribución de acuerdo con una fórmula depende en gran medida de la disponibilidad de información. Lamentablemente, el acceso a los estados financieros consolidados de las EMN es difícil. La presentación de informes país por país sería de gran utilidad, pero diversas limitaciones -entre ellas, restricciones en su uso y otras basadas en la presentación local- han reducido severamente su potencial. Los estándares actuales deben revisarse. Esto exige un nuevo estándar público de presentación de informes país por país que proporcione, entre otras cosas, información financiera, número de empleados, activos mantenidos y usuarios, desglosados por país.

La tributación unitaria con reparto según una fórmula o una distribución fraccionada ha recibido el apoyo de varios países del Sur Global. Por ejemplo, el G24 ha expresado su respaldo a la tributación unitaria con distribución fraccionada. Asimismo, la tributación unitaria con distribución de acuerdo con una fórmula ha sido una forma reconocida de distribución de los beneficios durante un período considerablemente más largo que el principio de plena competencia.

3. Implementación del Protocolo

Debemos tomar nota de las áreas de los convenios para evitar la doble imposición que se verán afectadas por el Protocolo I. Nuestra revisión preliminar como sociedad civil muestra que una parte significativa de los convenios para evitar la doble imposición deberá ser modificada. En efecto, el Protocolo I aborda cuestiones fundamentales del derecho tributario internacional, y esto es precisamente lo que se requiere si verdaderamente queremos transformar el sistema tributario internacional en consonancia con los Términos de

Referencia. En relación con esto, consideramos que un enfoque similar al instrumento multilateral de la OCDE para implementar su acuerdo BEPS¹ (MLI, en inglés) no sería suficiente para hacer frente al nivel de cambio que propone el Protocolo. Por ejemplo, el MLI BEPS incluye mecanismos de adhesión y exclusión voluntaria, ha derivado en un aumento de la complejidad jurídica y en una aplicación inconsistente de los cambios a los convenios tributarios. Por lo tanto, un mecanismo similar solo aumentaría la complejidad del sistema jurídico y añadiría instrumentos adicionales para alcanzar el objetivo final. De hecho, el MLI constituye un ejemplo de los problemas del sistema tributario internacional que deben resolverse.

Consideramos que una cláusula de prevalencia del tratado es necesaria para modificar o dar por terminados los Convenios para Evitar la Doble Imposición existentes. Las negociaciones bilaterales no han sido tan efectivas como se requiere, en detrimento especialmente de los países del Sur Global. Un foro multilateral ofrece la oportunidad de desarrollar un enfoque armonizado y común, y de promover los mejores resultados para los Estados miembros que se han visto más afectados por las restricciones de las redes de convenios existentes. Sin embargo, cuando se alcance un acuerdo a nivel de la ONU, también debe quedar claro que todas las Partes tienen la obligación de implementarlo. Parte de esta obligación debería consistir en garantizar que las leyes y acuerdos existentes (incluidos los convenios tributarios bilaterales) que contradigan el acuerdo de la ONU sean modificados, derogados o dados por terminados.

Por último, es fundamental que el Protocolo I sea implementable para los Estados Miembros que no tienen convenios (situaciones sin convenio) o que cuentan con redes de convenios más reducidas.

4. Prevención de contradicciones entre el Protocolo I y la Convención Marco

Debe prestarse especial atención para garantizar que el Protocolo no contradiga en modo alguno las disposiciones de la Convención Marco. En efecto, el Protocolo debe servir para implementar la Convención Marco y no puede operar sin bases sólidas en este último. Reconocemos las dificultades de garantizar que ambos instrumentos estén en armonía entre sí, dado que su desarrollo está ocurriendo de manera simultánea. Sin embargo, señalamos a continuación 3 instancias clave en las que las disposiciones del Protocolo deben estar en armonía con la Convención Marco:

i. La implicancia de la asignación justa de los derechos de imposición sobre las reglas de nexos

El compromiso sobre la distribución equitativa de los derechos de imposición y la tributación equitativa de las empresas multinacionales tiene una enorme incidencia sobre las reglas de nexos. Durante la Cuarta Sesión, el Grupo Africano presentó una propuesta escrita que aborda la cuestión del nexo en los siguientes términos:

"...ningún Estado parte podrá ser privado del derecho a gravar una renta por el solo hecho de que dicha renta haya sido obtenida en su jurisdicción por un contribuyente sin presencia física en ella..."

Valoramos que el Documento de Opciones reconozca las limitaciones de las pruebas de presencia física o de establecimiento permanente. Sin embargo, el documento también revela cierta reticencia para revisar la norma tradicional de establecimiento permanente, como se observa en el párrafo 18. Consideramos que no abordar con resolución las normas obsoletas de la prueba de presencia física derivará en una contradicción entre la Convención Marco y el Protocolo. Asimismo, consideramos crucial que el Protocolo no limite, sino que de hecho anticipe, una reforma más amplia del sistema tributario corporativo internacional bajo la Convención, en consonancia con el mandato de los TdR de garantizar la tributación equitativa de las empresas multinacionales.

ii. La implicancia de la relación entre la Convención Marco, los Protocolos y otros acuerdos

La relación entre la Convención Marco y otros acuerdos internacionales será abordada en el Grupo de Trabajo I. En particular, las discusiones deben incluir la posición de los Estados Miembros respecto a los efectos jurídicos de la Convención Marco y los Protocolos sobre los convenios fiscales existentes y otros acuerdos internacionales vigentes. Nuestra posición como sociedad civil es que debe incorporarse una cláusula de prevalencia del tratado de manera explícita tanto en la Convención Marco como en el Protocolo. Es importante mantener un enfoque coherente y promover la cohesión en el sistema tributario internacional. Por este motivo, consideramos que esta cuestión debe quedar pendiente hasta que concluyan las discusiones al respecto en el Grupo de Trabajo I.

iii. La implicancia de los mecanismos de resolución de controversias sobre el Protocolo

Notamos que hubo discusiones sobre los mecanismos de resolución de controversias que serán establecidos en caso de conflictos derivados de la interpretación y la implementación del Protocolo. Consideramos que el mecanismo de resolución de controversias del Protocolo I debe estar orientado por, y potencialmente sujeto a, el mecanismo de resolución de controversias de la Convención Marco.

Signatories

1	11.11.11	Belgium
2	ADEM ASOCIACIÓN POR LOS DERECHOS DE LAS MUJERES	Argentina
3	African Women's Development and Communications Network (FEMNET)	Kenya
4	Akina Mama wa Afrika (AMwA)	Uganda
5	Alliance Sud	Switzerland
6	Alternative Information & Development Centre	South Africa
7	Amnesty International	International
8	Asia Development Alliance	Pakistan
9	Asian Peoples' Movement on Debt and Development (APMDD)	Asia
10	Asociación Transformar Perú	Perú
11	Association Centrafricaine pour le Bien Etre Familial (ACABEF)	République Centrafricaine
12	Association de Développement Agricole Éducatif et Sanitaire de Manono	République Démocratique du Congo
13	Association For Promotion Sustainable Development	India
14	Association pour l'Amelioration de l'Alimentation de la Mère et de l'Enfant au Sud Kivu (AMEKI-RDC)	République Démocratique du Congo
15	Bangladesh Krishok Federation	Bangladesh
16	Barwaqa Relief Organization	Kenya
17	Biozid Climate Institute	Bangladesh
18	Budget Advocacy Network (BAN)	Sierra Leone
19	Cadire Cameroon Association	Cameroun
20	Candid Concepts Development	Bahamas
21	CCFD-Terre Solidaire	France
22	CDES	Ecuador
23	Center for Economic and Social Rights (CESR)	International
24	Center for Grassroots Community Education and Development	Nigeria
25	Centre for Economic Governance (CEG)	Kenya
26	Civil Society for Poverty Reduction (CSPR)	Zambia
27	CNCD-11.11.11	Belgium

28	Comisión Nacional de Enlace (CNE)	Costa Rica
29	Copperbelt Health Education Project (CHEP)	Zambia
30	CRASH - Coalition for Research and Action for Social Justice and Human Dignity	Finland
31	Centre for Reproductive Health and Education (CRHE)	Zambia
32	CSPEEDA	Mali
33	Daayyaa Generation Network	Ethiopia
34	Dellasale Community Development Organization	Ethiopia
35	Disability Peoples Forum Uganda	Uganda
36	Don Amolo Memorial Kids' Ark (DAMKA)	Kenya
37	Dukingire Isi Yacu (DIY)	Burundi
38	Echoes of Women in Africa Initiative	Nigeria
39	Economic Justice Network of FOCCISA	South Africa
40	Equal Right	United Kingdom
41	EquityBD	Bangladesh
42	Espace Associatif	Maroc
43	European Network on Debt and Development (Eurodad)	Europe
44	Financial Justice Ireland	Ireland
45	Financial Transparency Coalition	International
46	Finnish Development NGOs - Fingo	Finland
47	Finnwatch	Finland
48	Free Trade Union Development Centre	Sri Lanka
49	Freedom from Debt Coalition - Philippines	Philippines
50	Fundar, Centro de Análisis e Investigación	Mexico
51	Futuros Mejores	Argentina
52	Global Alliance for Tax Justice	International
53	Global Call to Action Against Poverty (GCAP)	International
54	Global Campaign for Education (GCE)	International
55	Global Initiative for Economic, Social and Cultural Rights (GI-ESCR)	International

56	Global Participe	Congo Brazzaville
57	Global Policy Forum Europe	Germany
58	Global Redistribution Advocates	International
59	Global Witness	International
60	Good Health Community Programmes	Kenya
61	Green Tax Youth Africa	Ghana
62	Greenpeace International	International
63	Grupo de Financiamiento Climático para América Latina y el Caribe (GFLAC)	America Latina y El Caribe
64	Health and Rights Education Programme (HREP)	Malawi
65	HUNDEE - Oromo Grassroots Development Initiative	Ethiopia
66	INESC - Instituto de Estudos Socioeconômicos	Brazil
67	Initiative for Social and Economic Rights (ISER)	Uganda
68	Initiatives for Safe Migration and Social Justice	Nigeria
69	Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (Icefi)	Centroamérica
70	Instituto Popular de Capacitación (IPC)	Colombia
71	Jeunesse Sédhiou Conscient	Sénégal
72	Kenya Human Rights Commission	Kenya
73	Kenya Medical Practitioners Pharmacists and Dentists Union	Kenya
74	Red Latinoamericana y del Caribe por Justicia Economica, Social y Ambiental (Latindadd)	America Latina y El Caribe
75	LDC Watch	Nepal
76	Liberia Network of persons living with HIV (LibNeP+)	Liberia
77	McGill Youth Advisory Delegation	Canada
78	Mines minerals & People	India
79	Monitoring Sustainability of Globalisation	Malaysia
80	Nadi Ghati Morcha - India	India
81	National Campaign for Sustainable Development Nepal	Nepal
82	Nigerian Women Agro Allied Farmers Association	Nigeria
83	Norwegian Church Aid	Norway

84	NRDS	Bangladesh
85	Observatorio de Finanzas y Clima (OFC)	America Latina y El Caribe
86	ONG Action 237-Suisse	Suisse
87	ONG Femme et Résilience pour les droits humains	Mauritanie
88	ONG Femmes-Initiatives "FEMI"	République Centrafricaine
89	Organization of African Youth	Africa
90	Pakistan Fisherfolk Forum	Pakistan
91	Pakistan Kissan Rabita Committee	Pakistan
92	Partners In Health	US/International
93	Polifa	Finland/Kenya
94	Portuguese Platform of Development NGOs	Portugal
95	Positive Money	United Kingdom
96	Pwani Youth Network	Kenya
97	Rede Brasileira pela Integração dos Povos (REBRIP)	Brazil
98	Recherche Sans Frontières/Research without Borders	République Démocratique du Congo
99	Red de Justicia Fiscal de America Latina y El Caribe (RJFLAC)	America Latina y El Caribe
100	Réseau de Développement des Femmes Pauvres (RDFP)	Rwanda
101	Réseau FIRD asbl, Fédération Integre pour la Reconstruction et le Développement	République Démocratique du Congo
102	ROTAB	Niger
103	SCODA Development Community Based Organization	Kenya
104	SEATINI-Uganda	Uganda
105	SERAC-Bangladesh	Bangladesh
106	Sindicato Nacional de Impuestos y Aduanas Colombia	Colombia
107	Society for International Development (SID)	International
108	SOMO	The Netherlands
109	South Asia Alliance for Poverty Eradication (SAAPE)	South Asia
110	Syndicat Chrétien des Travailleurs du Congo	République Démocratique du Congo
111	Tanzania Young Feminist Movement	Tanzania
112	Tax and Fiscal Justice Alliance Nepal (TAFJA Nepal)	Nepal

113	Tax and Fiscal Justice-Asia (TAFJA)	Asia
	Tax Justice Network Africa (TNJA)	
114	and the African Civil Society Working Group on the UN Tax Convention	Africa
115	Tax Justice UK	United Kingdom
116	Tinada Youth Action Africa	Kenya
117	Union des Amis Socio Culturels d'Action en Developpement (UNASCAD)	Haiti
118	United Trades Union Congress (UTUC)	India
119	VIDC	Austria
120	Village Farmers Initiative (VFI)	Nigeria
121	War on Want	UK
122	Wemos	The Netherlands
123	Youth Advocates Ghana (YAG)	Ghana
124	Youth for Tax Justice Network	Uganda