

COOPERACIÓN TRIBUTARIA INTERNACIONAL INCLUSIVA Y EFICAZ. *POLICY MAKING*: PROPUESTAS DE ACUERDO MARCO DE COOPERACIÓN TRIBUTARIA INTERNACIONAL Y DE LA NUEVA: “INTERNATIONAL TAX ORGANIZATION”, HACIA UN NUEVO *GLOBAL TAX ORDER*

Eva Andrés Aucejo

Catedrática de Derecho Financiero y Tributario

El presente estudio se enmarca en la esfera de las nuevas relaciones de cooperación tributaria internacional efectiva e inclusiva con la finalidad de presentar, en lengua castellana, dos instrumentos de *global tax policy/rule making*, fruto de nuestras investigaciones¹ y congresos/conferencias internacionales,² en la materia. A saber:

-
- 1 ANDRÉS-AUCEJO, EVA. Promotion of inclusive and effective international tax cooperation at the United Nations, About: —The United Nations A/C.2/77/L.11/Rev.1 of the Second Commission of the General Assembly (23rd November 2022); — The United Nations A/RES/77/441 of the General Assembly (30th December 2022), and the report A/78/235 of the Secretary-General of the United Nations (26th July 2023). *Review of International and European Economic Law*. Oct-Nov. 10th, 2023.
- ANDRÉS AUCEJO, E. (main author), NICOLI, M., MEZANG, REMIRO BROTONS, A., FERNÁNDEZ PONS, X. et alter *The International Tax Organization (ITO) Foundational Agreement. A proposal*. *Review of International and European Economic Law*. Oct-Nov. 10th, 2023 PDF
 - ANDRÉS-AUCEJO, E. *An Effective and Inclusive International Tax Cooperation & Tax Administrations 3.0*. *Review of International and European Economic Law*. Oct-Nov. 10th, 2023 PDF
 - OWENS, Jeffrey (Dir.), ANDRÉS-AUCEJO, Eva (main author), MEZANG AKAMBA, Serge, NICOLI, Marco, (2023): *Toward a “Global Tax Legal Order” based on international tax cooperation, human rights and global tax governance for global sustainability, under United Nations centripetal force*. UN Tax policy proposals (GLOVTAXORDER-UNTAXPOLICY), *Review of international and European economic law*, Vol. 2, N. 3, 2023, <https://www.riiel.com/index.php/riiel/article/view/36/59>.
 - ANDRÉS-AUCEJO, Eva et alter (2023): *Africa has spoken: Resolution A/C.2/77/L.11/Rev.1 of the United Nations General Assembly (Second Committee): “Promoting Inclusive and Effective International Tax Cooperation within The United Nations”*, *Review of international and European economic law*, Vol. 2, N. 3, 2023 <https://www.riiel.com/index.php/riiel/article/view/33>.

- A) **Un acuerdo marco o convención marco de cooperación tributaria internacional** desde una vertiente amplia, cuya adopción debería recaer en la Asamblea General de las Naciones Unidas.

-
- OWENS, Jeffrey (Global director), ANDRÉS-AUCEJO, Eva (main author), WOLFGANG, Kraft, et alter (February 2023). The universal institutionalization of International Tax Cooperation under the United Nations orbit in the new architectural design of a Global Tax Legal Order inspired by International Tax Cooperation, human rights and global tax governance. United Nations Tax Report https://financing.desa.un.org/sites/default/files/2023-03/Andr%C3%A9s-Aucejo%2C%20Eva%20and%20Owens%2C%20Jeffrey_Input%20Tax%20Report.pdf.
 - OWENS, Jeffrey, ANDRÉS-AUCEJO, Eva, REMIRO BROTONS, Antonio (2023). A new Global Tax Legal Order, Review of international and European economic law, Vol. 2, N. 3, 2023. <https://www.rieeel.com/index.php/rieeel/article/view/57>.
 - ANDRÉS-AUCEJO, Eva (2023). Fiscal policies for financing sustainable development in Ukraine: regarding international economic agendas for financing sustainable development with impact on domestic resource mobilization, international fiscal cooperation and global governance, in *Impacts of the Ukrainian war*. Marcial Pons, in press.
 - ANDRÉS-AUCEJO, Eva (2023). “A new era of international tax cooperation in the 21st Century: The United Nations’ key role” in BOOK: WCL Fascinating, Director. Kraft Wolfgang, 2023. Germany.
 - ANDRÉS-AUCEJO, Eva (2023). A new Principle of International Tax Cooperation. Book of procedures of international tax congress ECONOMIC AND TAX GLOBAL GOVERNANCE, GOOD GOVERNMENT AND INTERNATIONAL TRADE IN THE DIGITALIZED AGE” (, vol.1, n.3, February 2023, Miscellany). 24-25 November 2022
 - ANDRÉS AUCEJO, Eva; MEZANG, Serge; NICOLI, Marco (Feb-Oct. 2022), OWENS, Jeffrey (Director), General Agreement on International Tax Cooperation, Trade and Global Tax Governance. A proposal (Part I) (Part II). Review of International and European Economic Law, Vol. 1, No. 1, February 2022 and Vol. 1, No. 2, www.rieeel.com, and Part II, Vol. 1, no. 2., October, 2022.www.rieeel.com.
 - ANDRÉS-AUCEJO, Eva (2020). The primary legal role of the United Nations on international Tax Cooperation and Global Tax Governance (Going on a new International Organization on Global Tax Cooperation and Governance under the UN “Family”). *Review of Education and Law Review*, n. 21 (online), pp. 1-34. <https://revistes.ub.edu/index.php/RED/article/view/31297>.
 - ANDRÉS-AUCEJO, Eva (2021). “Toward a global consensus on the taxation of the digital economy included as one of the general bases of a global framework agreement on international tax cooperation and global tax governance. Researching in global policy/rulemaking (going on UN 2030 Agenda and Addis Ababa Action Agenda)”, in OWENS, J., ANDRÉS-AUCEJO, E., NICOLI, M., SEN, J., OLESTI-RAYO, R., LOPEZ-RODRIGUEZ, J., & PINTO-NOGUEIRA, J. (Dir) (2021) *Global Tax Governance: Taxation on digital economy transfer pricing and litigation in tax matters policies for global sustainability*. Thomson Reuters, pp. 115-142.
 - OWENS, J., ANDRÉS-AUCEJO, E., NICOLI, M., SEN, J., OLESTI-RAYO, R., LOPEZ-RODRIGUEZ, J., & PINTO-NOGUEIRA, J. (Dir) (2021) *Global Tax Governance: Taxation on digital economy transfer pricing and litigation in tax matters (MAPs + ADR) policies for global sustainability*. Thomson Reuters. Main Editor: Eva Andrés Aucejo.

- B) Un nuevo **Organismo intergubernamental** de composición abierta que hemos denominado ***International Tax Organization***, integrado en el sistema de Naciones Unidas, para ser adoptado a través de la aprobación de su acuerdo fundacional, de cuya propuesta, en lengua castellana, dejamos también constancia en este artículo.

En la línea de mis investigaciones citadas, concibo ambos instrumentos como parte fundamental de un nuevo *Global Tax Order*, el cual debería ordenar las futuras relaciones de cooperación tributaria internacional y gobernanza global tributaria, basado en una nueva arquitectura del sistema de las relaciones futuras de cooperación internacional en materia de cooperación y gobernanza global tributaria.

-
- OWENS, Jeffrey, LENNARD, Michael, & ANDRÉS-AUCEJO, Eva (2020). Financing for Sustainable Development: “Taxation and Sustainable Development Goals. Policy-making on Taxation, International Tax Cooperation and Global Tax Governance as a main financial source of 2030 UN. [I LEFT] . [PART II] Education and Law Review. *Journal of Education and Law* , no. 21, 2020.
 - Eva ANDRÉS-AUCEJO (2019). *Tratado científico de política fiscal mundial (Global Tax Policy) sobre cooperación tributaria internacional y gobernanza tributaria mundial: Construcción de una teoría general y diseño de políticas fiscales globales (Policy-making): Hacia la financiación del desarrollo sostenible. Agendas ONU 2030, Addis Abeba, Declaración de Doha y Consenso de Monterrey. Il ejercicio cátedra presentado por Doña Eva Andrés Aucejo para concursar a una plaza de Catedrática de Universidad en la Universidad de Barcelona (Resolución de 30 de Julio de 2019, B.O.E. de 20/09/2019).*
 - ANDRÉS-AUCEJO, Eva (2018). “The Global Tax Model: building modernized tax systems towards the international tax cooperation and global tax governance: architecture for sustainable development and equity societies (ongoing UN 2030 and Addis Ababa Action Agendas)”, in *International Administrative Cooperation in Fiscal Matter and International Tax Governance*. Editor: ANDRÉS-AUCEJO, Eva. Directors: J. OWENS, P. PISTONE, E. ANDRÉS-AUCEJO, Thomson Reuters, pp. 121-140.
 - ANDRÉS-AUCEJO, Eva (2018). Towards an International Code for administrative cooperation in tax matters and international tax governance. *Revista del Derecho del Estado*. n. 40, pp. 45–85. https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3113628.
 - ANDRÉS AUCEJO, Eva (2019). Policymaking in global tax policies on modernized/sustainable tax administrations, international tax cooperation and global tax governance architecture, ongoing 2030 UN and ADDIS ABABA ACTION AGENDAS, UB, January 2019. <https://diposit.ub.edu/dspace/bitstream/2445/127541/1/Policy%20making%20in%20Global%20Tax%20Policies%20on%20SDG%20%26%20TAX.pdf>
 - OWENS, J., PISTONE, P., ANDRÉS-AUCEJO, E. (2018). (Directors) *International Administrative Cooperation in Fiscal Matter and International Tax Governance*. Thomson Reuters international. 2018, entre otros.

- 2 Planteamos nuestras investigaciones como parte de estudios fundamentales sobre una teoría global de la cooperación tributaria internacional en sus vertientes teórica y de *policy making*, con capacidad de llenar ese hueco de mercado mundial, al cual hemos sido

capaz de enfrentarnos a través del bagaje de conocimientos adquiridos en la materia vía proyectos nacionales e internacionales, redes de excelencia, así como investigaciones en proyectos mundiales, aumentado y complementado con las nuevas investigaciones y actuaciones que se plantean, en colaboración con investigadores de eminentes Universidades Internacionales y en colaboración también con representantes de Instituciones Mundiales como Naciones Unidas, el Banco Mundial, la OCDE, el Fondo Monetario Internacional, etc.

- INTERNATIONAL CONFERENCE: TOWARD A NEW INTERNATIONAL TAX ORGANIZATION IN THE UNITED NATIONS SYSTEM. Venue: UNIDROIT-ROME. 6TH November, 2023. Reporter: Eva Andrés-Aucejo.
- INTERNATIONAL CONGRESS. ECONOMIC AND TAX GLOBAL, GOVERNANCE, GOOD GOVERNMENT AND GLOBAL TAX GOVERNANCE IN THE DIGITALIZED AGE. Venue: Faculty of Law. University of Barcelona, Thursday 24th, November, 2022, Friday, 25th, November 2022. <https://www.ub.edu/portal/documents/620105/0/Congress+Global+Governance+2022+c.pdf/91d0aaee-827c-fbb3-ea97-5a9b1e026b66>
- INTERNATIONAL CONGRESS CHRONICLE: Economic and Tax Global Governance, Good Government and International Trade in the digitalized age” (vol.2, n.3, February 2023, Miscellany). 24-25 November 2022:
 - Chronicle of International Congress: “Economic and tax global governance, good government and international trade in the digitalized age”. University of Barcelona, November 24th and 25th, 2022. Eva Andrés et alter
 - Book of the conference Proceeding (2022). International Congress: “Economic and tax global governance, good government and international trade in the digitalized age”. University of Barcelona, November 24th and 25th, 2022. Eva Andrés et alter.
 - Report: Economic and tax global governance, good government and international trade in the digitalized age. Eva Andrés-Aucejo, et alter.
- THE IMPACT OF TECHNOLOGIES ON EMERGING TAX POLICY ISSUES. DIGITAL ECONOMY TAXATION NETWORK (DET) Conference hosted byWU Global Tax Policy Center at ViennaUniversity of Economics and Business (WU). Jeffrey Owens
- CHRONICLE: 4TH WOMEN BUSINESS & JUSTICE EUROPEAN FORUM. Barcelona Bar Association (ICAB) – 22nd September 2022. <https://riiel.com/index.php/riiel/article/view/32>
- INTERNATIONAL TAX COOPERATION CONGRESS (2019): Digital Economy, Transfer Pricing and Litigation in Tax Matters (MAPs + ADR). Ongoing UN 2030 and Addis Ababa Agendas. Illustrious Bar Association of Barcelona. 17th, 18th, January 2019. Barcelona. <https://www.ucm.es/data/cont/docs/1310-2019-03-17-L2-%20INTERNATIONAL%20TAX%20CONGRESS-2019-BCN.pdf>
- FRAMEWORK AGREEMENT-PREPARATORY WORK N. 1 UNIDROIT. Rome-International Meeting. (I Preparatory work). International Meeting (20. The Framework Agreement on International Tax Cooperation and Global Tax Governance (and other Global Tax Policy Models ongoing UN 2030 & Addis Ababa Action Agendas). (I Preparatory Work). Capacity Building-POLICY MAKING: GlobalTax Policies on International Tax Cooperation and Global Tax Governance. ROME; Tuesday, 26 March 2018. Venue: UNIDROIT. Dirs. Jeffrey Owens, Marco Nicoli, Eva Andrés-Aucejo. Rapporteur: Eva ANDRÉS-AUCEJO.
- FRAMEWORK AGREEMENT-PREPARATORY WORK N. 2 International Congress (2021). “Policy-making on International Economic Law Conference” Toward a new

Ello, en definitiva, nos hace presenciar el futuro no tan lejano del que desde hace años abogo a través de mis investigaciones científicas sobre: a) estudios globales en materia de cooperación tributaria internacional y gobernanza tributaria global con la vista puesta en alcanzar una efectiva y holística cooperación fiscal internacional de los estados del mundo; b) el diseño de una arquitectura mundial de gobernanza tributaria internacional y c) la formulación de sistemas tributarios mundiales inspirados en políticas fiscales justas, eficientes, inclusivas y sostenibles, como vías fundamentales para la consecución de los grandes objetivos de desarrollo sostenible del planeta.

Estudios, que he acompañado con la formulación de una suerte de *tax policies* (*global tax policymaking*), basadas en el diseño, desarrollo y ejecución de políticas tributarias globales, transversales y sostenibles, en los grandes retos que tie-

-
- Global Tax Treaty on International Tax Cooperation and Global Tax Governance (II Preparatory work). September 30 th 2021. Faculty of Law University of Barcelona. Director: Eva Andrés-Aucejo. <https://www.ub.edu/portal/documents/620105/0/ProgramGlobalTaxPolicySeminarSent30-09-2021+%281%29.pdf/b7b584cc-a03e-d8c5-19f9-594fc586ddf3>
- INTERNATIONAL CONGRESS (2018): The efficiency of Tax Administrations, International Tax Cooperation and Governance. Institute for Fiscal Studies. Wednesday, 30th Madrid 2018. Dir. Eva Andrés-Aucejo <https://www.riiel.com/index.php/riiel/article/view/18>:
 - CHRONICLE Global Tax Administrations' Efficiency International Fiscal Cooperation and Governance. Wednesday, 30. May 2018.
 - Eva Andrés Aucejo, et alter. Full text (PDF)
 - CHRONICLE International Congress Global Tax Administrations' Efficiency International Fiscal Cooperation and Governance. Thursday, 31 May 2018. Eva Andrés Aucejo et alter. Full text (PDF)
 - CHRONICLE International Fiscal Cooperation and Governance. Friday 1 June 2018 Venue: EAPC (Public Administrative School of Catalonia). Eva Andrés Aucejo, et alter Full text (PDF)
 - DER.15-68768-P Project: International Administrative Co-Operation in Tax Matters and ADR of Transnational Tax Disputes and Models for an Institutional Architecture from a European Perspective-EUDISCOOP PROJECT.
 - DER 2017-90874-REDT-GOTA-INTAXCOOP & GOV: The Global Observatory on Tax Agencies: Towards the International Tax Cooperation and Global Governance.
 - FBG-311868 (SDG & TAXATION) TAXATION AND SUSTAINABLE DEVELOPMENT GOALS International Project: "Policy-making on <Taxation>, _ <International tax Cooperation > and <Global tax Governance > ace main financial sources for Global Sustainability (SDG 2030 A & TO. ABABA TO. Agendas). And output Project of the Excellence Network of the Spanish Minister of Economy and Competitiveness DER 2017-90874-REDT-GOTA-INTAXCOOP & GOV: The Global Observatory on Tax Agencies: Towards International Tax Cooperation and Global Governance (directed by Eva Andrés) and supported by the Global Tax Policy Center of Vienna (GTPC), the United Nations, the CIAT and the Fiscal Studies Institute of the Spanish Finance Minister, entre otros.

ne hoy pendiente de desarrollar la fiscalidad internacional, poniendo el acento en el diseño de políticas tributarias nacionales y comparadas en materia de movilización de recursos internos; políticas tributarias sobre cooperación tributaria internacional y políticas sobre gobernanza tributaria global, como fuentes de financiación y de movilización de recursos dirigidos al logro de las metas de los objetivos de desarrollo sostenible de las Agendas 2030 de Naciones Unidas y Agenda de Acción Addis Abeba, entre otras agendas mundiales. En este sentido, hemos desarrollado, entre otras, las siguientes propuestas de tax policy/rule making. A saber: la creación de un acuerdo marco (*framework agreement*) multilateral en cooperación y gobernanza tributaria Internacional, así como sus protocolos de desarrollo; la creación de un organismo mundial de cooperación tributaria Internacional dependiente de Naciones Unidas; la aprobación de un código articulado de cooperación y gobernanza fiscal internacional; la creación de modelo mundial de tributación inspirado en una matriz matemática de tributación global para las administraciones tributarias; la creación de un principio mundial de cooperación fiscal internacional, entre otros³.

Del elenco de instrumentos de *global tax policy making* propuestos, Naciones Unidas, a través del trabajo más incisivo de la Segunda Comisión de la Asamblea General, seguido del Pleno de la Asamblea General y también de su secretario general, ha considerado la necesidad de adoptar —de momento— las dos siguientes políticas de cooperación tributaria internacional mencionadas supra. A saber:

- a) Un acuerdo marco o convención marco de cooperación tributaria internacional y los protocolos de desarrollo de la convención marco.
- b) Un organismo intergubernamental de composición abierta.

Nota: Sobre las cuestiones citadas en el apartado a) puede consultarse, entre otros estudios de la autora, ANDRÉS AUCEJO, Eva (2023). Promotion of inclusive and effective international tax cooperation at the United Nations. About: The United Nations A/C.2/77/L.11/Rev.1 of the Second Commission of the General Assembly (23rd November 2022); The United Nations A/RES/77/441 of the General Assembly (30th December 2022), and the report A/78/235 of the Secretary-General of the United Nations (26th July 2023). *Review of International and European Economic Law* (2023) (Oct.-10 Nov.). <https://rieel.com/index.php/rieel/article/view/79>

Nota: En relación al punto b), repárese en que, de momento, en las resoluciones de ONU citadas supra se establece la posibilidad de iniciar las actuaciones para la constitución de un comité intergubernamental de composición abierta dirigido por los Estados. Así también, en la última resolución aprobada hasta el momento de la comisión segunda de Naciones Unidas de 15 de noviembre de

3 Puede consultarse al respecto estudios citados en a la nota a pie número dos de este trabajo.

2023 (Resolución A/C.2/78/L.18/Rev.1), se vuelve a insistir en este sentido, siendo, según esta resolución, dicho comité intergubernamental el encargado de las labores del acuerdo o convención marco de cooperación tributaria internacional.

Entendemos pues, en el momento presente, se conformará un comité intergubernamental abierto, sin excesivas formalidades, que pueda alumbrar la convención marco de cooperación tributaria internacional. No obstante, sería muy deseable que dicho comité fuera el prelude de una verdadera *International Tax Organization* (ITO), creada bajo el paraguas del sistema de Naciones Unidas, y a cuyo fin hemos desarrollado un acuerdo fundacional para la creación de dicha *International Tax Organización* (ITO). Dicha ITO, sí requeriría de un acuerdo fundacional para su aprobación, con todas las formalidades⁴, que bien podría ser el modelo que nosotros hemos publicado en lengua inglesa, fruto de una conferencia internacional en UNIDROIT, Roma, celebrada el 6 de noviembre de 2023⁵.

Valgan pues, nuestras máximas felicitaciones a las Naciones Unidas del mundo. No podemos sino manifestar nuestra máxima satisfacción, alegría y esperanza. Por fin, políticas fiscales que desde antaño he reivindicado a través de estudios científicos realizados en colaboración con investigadores colegas nacionales e internacionales, así como miembros de organismos científicos como el Banco Mundial, el Fondo Monetario Internacional, la OCDE, el BID, entre otros organismos y asociaciones; han sido aprobadas por la agenda mundial de las Naciones Unidas,

-
- 4 ANDRÉS-AUCEJO, Eva (2020). The primary legal role of the United Nations on international Tax Cooperation and Global Tax Governance (Going on a new International Organization on Global Tax Cooperation and Governance under the UN "Family"). *Review of Education and Law Review*, n. 21 (online), pp. 1-34. <https://revistes.ub.edu/index.php/RED/article/view/31297>.
- OWENS, Jeffrey (Global director), ANDRÉS-AUCEJO, Eva (main author), WOLFGANG, Kraft, et alter (February 2023). The universal institutionalization of International Tax Cooperation under the United Nations orbit in the new architectural design of a Global Tax Legal Order inspired by International Tax Cooperation, human rights and global tax governance. United Nations Tax Report https://financing.desa.un.org/sites/default/files/2023-03/Andr%C3%A9s-Aucejo%20Eva%20and%20Owens%20Jeffrey_Input%20Tax%20Report.pdf.
- ANDRÉS AUCEJO, E. NICOLI, M., MEZANG, S. REMIRO BROTONS, A., FERNÁNDEZ PONS, X. et alter The International Tax Organization (ITO) Foundational Agreement. A proposal. *Review of International and European Economic Law*. Oct-Nov. 10th, 2023 PDF
- 5 INTERNATIONAL CONFERENCE: TOWARD A NEW INTERNATIONAL TAX ORGANIZATION IN THE UNITED NATIONS SYSTEM. Venue: UNIDROIT-ROME. 6TH November, 2023. Reporter: Eva Andrés-Aucejo.
- ANDRÉS AUCEJO, E. NICOLI, M., MEZANG, S. FERNÁNDEZ PONS, X. et alter The International Tax Organization (ITO) Foundational Agreement. A proposal. *Review of International and European Economic Law*. Oct-Nov. 10th, 2023 PDF

dejando de ser un desiderátum de *lege ferenda*, para convertirse en propuestas de *lege data*, incluidas en las Resoluciones de Naciones Unidas adoptadas, durante el último año. En concreto desde el 23 de noviembre de 2023 hasta el momento presente (23 de noviembre de 2023) se han aprobado los siguientes actos:

- a. **Resolución A/C.2/77/L.11/Rev.1 de 23 de noviembre de 2022** aprobada por consenso en la segunda Comisión de la Asamblea General de las Naciones Unidas, titulada Promoción de la cooperación tributaria internacional inclusiva y efectiva en las Naciones Unidas”,⁶ siendo Nigeria el país ponente en representación de los estados africanos, primer hito en la senda hacia una nueva era en materia de cooperación tributaria internacional, para que los países puedan llevar a cabo una cooperación efectiva e inclusiva en materias tributarias, en las Naciones Unidas.⁷
- b. **La Resolución A/RES/77/441 del Pleno de la Asamblea General de las Naciones Unidas** de 30 de diciembre de 2022, titulada también sobre Promoción de la cooperación tributaria internacional inclusiva y efectiva en las Naciones Unidas”, y cuyo texto es exactamente el mismo que el aprobado por la Comisión segunda en la Resolución A/C.2/77/L.11/Rev.1., habida cuenta se aprueba como resultado de elevar la Rev. 1 de noviembre de 2022 al pleno de las Naciones Unidas.
- c. **Resolución A/C.2/78/L.18/Rev.1, de 15 de noviembre de 2023, aprobada por la Comisión segunda de la Asamblea General de las Naciones Unidas**, sobre promoción de una cooperación tributaria internacional efectiva e inclusiva en Naciones Unidas.

6 Vid. LENNARD, Michael (2022). Chief of International Tax Cooperation and Trade in the Financing for Development Office (FfDO) of the United Nations, New York, USA. **“Some United Nations developments”**. In BOOK OF CONFERENCE PROCEEDINGS (2022): INTERNATIONAL CONGRESS “ECONOMIC AND TAX GLOBAL GOVERNANCE, GOOD GOVERNMENT AND INTERNATIONAL TRADE IN THE DIGITALIZED AGE.” University of Barcelona Thursday 24th, November, 2022). Review of International and European Economic Law, Vol.2, n.3. <https://www.rieeel.com/index.php/rieeel/article/view/65/62>, and ANDRÉS-AUCEJO, Eva, et alter “Africa has spoken: Resolution A/C.2/77/L.11/Rev.1 Of The United Nations General Assembly (Second Committee): “Promoting Inclusive and Effective International Tax Cooperation within The United Nations”, Review of International and European Economic Law, Vol. 2, n. 3 (2023). <https://www.rieeel.com/index.php/rieeel/issue/view/5> (también en versión castellana, online).

7 See ANDRÉS-AUCEJO, Eva, et alter “Africa has spoken: Resolution A/C.2/77/L.11/Rev.1 Of The United Nations General Assembly (Second Committee): “Promoting Inclusive and Effective International Tax Cooperation within The United Nations”, Review of International and European Economic Law, Vol. 2, n. 3 (2023). <https://www.rieeel.com/index.php/rieeel/issue/view/5> (también en versión castellana, online).

d. Informe A/78/235 del Secretario General de Naciones Unidas de 26 de julio de 2023, en desarrollo de las Resoluciones A/C.2/77/L.11/Rev.1 y A/Res/77/441 citada.

Es de destacar la celeridad con la que se está llevando a cabo todo este proceso, pues fíjese que en los últimos doce meses han recaído tres Resoluciones de Naciones Unidas y un Informe del secretario general, también de Naciones Unidas, en materia de cooperación tributaria internacional inclusiva y efectiva en la ONU.

Como investigadora dedicada al estudio nada pasivo de estos temas, pienso que es posible realizar las siguientes consideraciones. A saber:

- i. En primer lugar, se trata de Resoluciones de extraordinaria trascendencia, valentía e importancia para el nuevo curso de los acontecimientos futuros en la historia de la cooperación tributaria internacional.
- ii. Posiblemente, estamos asistiendo al inicio de una nueva era en la cooperación tributaria internacional, a mi juicio, la más importante de la historia en esta faceta del conocimiento hasta el momento, que vendrá de la mano de una nueva convención marco de cooperación tributaria internacional y de un nuevo organismo de composición abierta intergubernamental para la regulación de estas materias y que, a mi juicio, posiblemente constituirán el hito más importante en la historia de las relaciones de cooperación y gobernanza tributaria internacional, en el caso de que ambos instrumentos de política fiscal llegaran a materializarse.⁸ Caso que, a juzgar por la última resolución de Naciones Unidas aprobada la semana pasada, la Resolución A/C.2/78/L.18/Rev.1 (15 noviembre de 2023), se fija para el año 2024. Convención que, además, deberá ser aprobada por un comité intergubernamental de composición abierta en el seno de las Naciones Unidas.
- iii. En consecuencia, dichas resoluciones podrían allanar la senda conducente hacia un nuevo “Global Tax Order”⁹ por el que venimos abogando, bajo

8 Véase, entre otros trabajos de esta autora, ANDRÉS AUCEJO, Eva (2023). “A new era of international tax cooperation in the 21st Century: The United Nations’ key role” in Libro: WCL Fascinating, Director. Kraft Wolfgang, 2023. Germany. O también, ANDRÉS AUCEJO, Eva (2023). Promotion of inclusive and effective international tax cooperation at the United Nations. About: The United Nations A/C.2/77/L.11/Rev.1 of the Second Commission of the General Assembly (23rd November 2022); The United Nations A/RES/77/441 of the General Assembly (30th December 2022), and The report A/78/235 of the Secretary-General of the United Nations (26th July 2023). “Review of International and European Economic Law (2023) (Oct.-10 Nov.). <https://rieeel.com/index.php/rieeel/article/view/79>.

9 OWENS, Jeffrey, ANDRÉS-AUCEJO, Eva, REMIRO BROTONS, Antonio (2023). A new Global Tax Legal Order, Review of international and European economic law, Vol. 2, N.

la consideración de que el mismo, debería ser construido sobre una nueva arquitectura de las relaciones de cooperación tributaria internacional, derechos humanos, comercio internacional y gobernanza tributaria mundial, con el norte puesto en la financiación del desarrollo sostenible y la protección de los derechos humanos. Si bien para alcanzar dicho nuevo *global tax order* se debería complementar con otra batería de medidas de políticas tributarias de *policy making and rule making*, a las que nos hemos referido previamente.¹⁰

- iv. Finalmente, y frente a esta posición descrita *supra* que podríamos tildar de más optimista o entusiasta, no pasamos desapercibida la cara “B” de la moneda. Y la realidad es tozuda. Los Estados, (los poderosos), los países ricos del globo disienten de la necesidad de crear una convención marco o un acuerdo multilateral de cooperación tributaria internacional. Así, ya en la primera Resolución de 23 de noviembre de 2022 votaron en contra de la posibilidad de crear un *agreement or instrument* sobre cooperación tributaria internacional, países como: Norteamérica, Australia, Japón, Canadá, toda la Unión Europea (Francia, Alemania, Italia, Austria, España, etc.), del orden de una cincuentena de países del primer mundo.¹¹ En la última Resolución adoptada el 15 de noviembre de 2023 han sido cuarenta y ocho, los Estados que han votado en contra frente a los ciento veinticinco países que han votado a favor.¹² Algún autor lo ha calificado como *the latest case of the West vs the Plural South* (Miguel Otero).

-
- 3, 2023. <https://www.riiel.com/index.php/riiel/article/view/57>
- 10 OWENS, J. (Dir.), ANDRÉS-AUCEJO, E., MEZANG AKAMBA, S., NICOLI, M., (2023): Toward a “Global Tax Legal Order” based on international tax cooperation, human rights and global tax governance for global sustainability, under United Nations centripetal force. UN Tax policy proposals (GLOVTAXORDER & UNTAXPOLICY), Review of international and European economic law, Vol. 2, N. 3, 2023, <https://www.riiel.com/index.php/riiel/article/view/36/59>. Vid. ANDRÉS AUCEJO, Eva (2023). Promotion of inclusive and effective international tax cooperation at the United Nations. About: The United Nations A/C.2/77/L.11/Rev.1 of the Second Commission of the General Assembly (23rd November 2022); The United Nations A/RES/77/441 of the General Assembly (30th December 2022), and The report A/78/235 of the Secretary-General of the United Nations (26th July 2023). “Review of International and European Economic Law (2023) (Oct.-10 Nov.). <https://riiel.com/index.php/riiel/article/view/79>.
- 11 ANDRÉS-AUCEJO, Eva et alter (2023): Africa has spoken: Resolution A/C.2/77/L.11/Rev.1 of the United Nations General Assembly (Second Committee): “Promoting Inclusive and Effective International Tax Cooperation within The United Nations”, Review of international and European economic law, Vol. 2, N. 3, 2023 <https://www.riiel.com/index.php/riiel/article/view/33>.
- 12 https://twitter.com/AfricanUnionUN/status/1727368197505188122?ref_src=twsrc%5Etfw%7Ctwcamp%5Etweetembed%7Ctwtterm%5E1727368197505188122%7Ctwtgr%5E923a33de7f85d814bb0fb706a3b336273d536a9c%7Ctwtcon%5Es1_&ref_url=ht-

- v. Con todo, los resultados son los que son. Y esta realidad también es tozuda: a fecha de hoy, 20 de noviembre de 2023, se han adoptado tres resoluciones de la Asamblea General de las Naciones Unidas donde se decide impulsar una nueva Convención marco de cooperación tributaria internacional. Esa es, entre otras muchas, una de las principales bondades del que he dado en llamar “metafóricamente”, el parlamento del mundo: la regla de la democracia universal.

Hemos, pues, de esperar, a ver cómo se desarrolla el curso de los acontecimientos. En todo caso, pienso que, si se diseña una **convención marco** de alcance general y recopilativa de las principales bases y principios de la cooperación tributaria internacional, con un texto articulado de las líneas y materias esenciales a las que se extiende la cooperación tributaria internacional, para que ésta sea incluyente, efectiva y multinivel, y lo que es muy importante, sin que en ningún caso establezca deberes y obligaciones para los estados (en esta primera fase de convención marco); no me resisto a la idea de no pensar en positivo. Creo, humildemente, que prosperará.

Hace años, con motivo de una de mis estancias de investigación, concretamente en el *International Bureau of Fiscal Documentation* en el año 2015, consideré la necesidad de crear un tratado mundial sobre cooperación tributaria internacional y hacia él he trabajado incansablemente todos estos años. En los últimos doce meses, la ONU ha aprobado tres resoluciones internacionales por consenso, al respecto. Y los Estados que todavía hoy no lo ven (en mi modesto juicio, si es que en algo pudiera servir), probablemente lo acabarán viendo, siempre que el coste que asuman en términos de obligaciones y deberes contraídos formalmente sea cero o próximo a cero, y el beneficio sea poder engrandecerse ante sus súbditos con eslóganes como “Hemos firmado una convención marco multilateral de cooperación tributaria internacional”. Y sí, creo, que también esta vez, posiblemente llegará a adoptarse en el mundo una convención marco de cooperación tributaria internacional consensuada por todos o la mayor parte de los Estados del globo. Y, además, en un horizonte temporal relativamente próximo. Y ahí estaremos! Es sólo, como digo, una impresión personal. El tiempo, y los Estados tienen la última palabra.

Otra cosa distinta será la aprobación de los protocolos de desarrollo. Tanto en el *Report* del secretario general de ONU A/78/235, como en la Resolución última de las citadas de 15 de noviembre de 2023 se hace alusión a posibilidad de desarrollar conjuntamente al acuerdo marco dichos protocolos o incluso dándole prioridad a algunos de ellos, como por ejemplo en materia de evasión/elu-

sión fiscal internacional y movimiento de capitales ilícitos, siendo un tema, al que además, Naciones Unidas está dedicando importantes y meritorios esfuerzos a través de resoluciones muy recientes impulsadas desde la segunda comisión de su Asamblea General.

Sin perjuicio de lo anterior, cuando hablamos de las posibilidades de que prosperen protocolos de desarrollo de dicha convención marco sobre cooperación tributaria internacional, considero que tendrán más probabilidades de éxito aquellos que no incidan directamente en relacionadas con las economías de los Estados. En este sentido, materias que afecten a recaudación efectiva, renta nacional, ingresos brutos, retenciones en fuente y en general cuestiones inmersas en la esfera de decisiones pertenecientes a la soberanía tributaria/fiscal, serán de más difícil consenso. Por el contrario, aquellos otros en los que predomine una versión más holística donde la cooperación tributaria internacional adopte una finalidad instrumental hacia el logro de fines sociales, medioambientales (en pugna con los intereses crematísticos), derechos humanos y protección de los derechos de los contribuyentes, serán, posiblemente, considero, más proclives para su aceptación.

ORGANISMO	FECHA	TIPO DE ACTO	TÍTULO
Segunda Comisión de la Asamblea General de las Naciones Unidas	23 de noviembre de 2022	Resolución A/C.2/77/L.11/Rev.1	Promoción de la cooperación tributaria internacional inclusiva y efectiva en las Naciones Unidas
		↓	↓
Pleno de la Asamblea General de las Naciones Unidas	30 de diciembre de 2022	Resolución A/RES/77/441	Promoción de la cooperación tributaria internacional inclusiva y efectiva en las Naciones Unidas
Informe del Secretario General de las Naciones Unidas	26 Julio de 2023	Report A/78/235	Promoción de la cooperación tributaria internacional inclusiva y efectiva en las Naciones Unidas
Segunda Comisión de la Asamblea General de las Naciones Unidas	15 de noviembre de 2023	Resolución A/C.2/78/L.18/Rev.1	Promoción de la cooperación tributaria internacional inclusiva y efectiva en las Naciones Unidas
Pleno de la Asamblea General de las Naciones Unidas		↓	↓
		Pendiente	Pendiente de aprobación

En relación al contenido de estos actos, las Resoluciones de Naciones Unidas, tanto las dictadas a finales del año 2022 como la Resolución del 15 de noviembre de 2023 se refieren a ambos instrumentos.

1. Por su parte, las Resoluciones de finales del año 2022 (23 de noviembre), de la Comisión segunda A/C.2/77/L.11/Rev.1 y su réplica, la Resolución del Pleno de la Asamblea General que repite el mismo texto, la Resolución A/RES/77/441, establecen literalmente las siguientes posibilidades¹³:

La Asamblea General (...)

*2. Decide comenzar debates intergubernamentales en Nueva York, en la Sede de las Naciones Unidas, sobre maneras de fortalecer la inclusividad y la eficacia de la cooperación internacional en cuestiones de tributación evaluando opciones adicionales, incluido un **posible marco o instrumento de cooperación internacional** en cuestiones de tributación que se elabore y acuerde mediante un proceso intergubernamental de las Naciones Unidas, teniendo plenamente en cuenta los mecanismos internacionales y multilaterales existentes;*

*3. Solicita al Secretario General que prepare un informe en el que se analicen todos los instrumentos jurídicos internacionales pertinentes, otros documentos y recomendaciones que traten de la cooperación internacional en cuestiones de tributación, ... y en el que **se indiquen las medidas que se podrían tomar a continuación, como la creación de un comité intergubernamental especial de composición abierta dirigido por los Estados Miembros** que recomiende qué opciones elegir para fortalecer la inclusividad y la eficacia de la cooperación internacional en cuestiones de tributación (...).*

2. El **Informe A/78/235 del Secretario General de Naciones Unidas de 26 de julio de 2023** únicamente hace referencia a la primera de las políticas fiscales citadas, esto es, a la posibilidad de desarrollar un acuerdo marco o instrumento sobre cooperación tributaria internacional. En línea con las alternativas que nosotros propusimos y que pueden consultarse,¹⁴ en

13 V. ANDRÉS AUCEJO, Eva (2023). Promotion of inclusive and effective international tax cooperation at the United Nations. About: The United Nations A/C.2/77/L.11/Rev.1 of the Second Commission of the General Assembly (23rd November 2022); The United Nations A/RES/77/441 of the General Assembly (30th December 2022), and the report A/78/235 of the Secretary-General of the United Nations (26th July 2023). *Review of International and European Economic Law* (2023) (Oct.-10 Nov.). <https://riiel.com/index.php/riiel/article/view/79>

14 ANDRÉS AUCEJO, Eva (2023). Promotion of inclusive and effective international tax cooperation at the United Nations. About: The United Nations A/C.2/77/L.11/Rev.1 of the Second Commission of the General Assembly (23rd November 2022); The United Nations A/RES/77/441 of the General Assembly (30th December 2022), and the report A/78/235 of the Secretary-General of the United Nations (26th July 2023). *Review of International and European Economic Law* (2023) (Oct.-10 Nov.). <https://riiel.com/index.php/riiel/article/view/79>. En dicho informe se hace referencia a estudios previos donde desarrolla-

este informe se proponen tres alternativas. A saber: a) *una convención multilateral sobre tributación*; b) *una convención marco sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación*; y c) *un marco para la cooperación internacional en cuestiones de tributación*".¹⁵ Para mayor información sobre procedimiento para su adopción, su finalidad y alcance, sobre la metodología y en general sobre las cuestiones de desarrollo del mismo pueden verse nuestros estudios en lengua castellana e inglesa donde también se incluyen estudios previos relacionados con estos temas que recientemente han sido también adoptados por Naciones Unidas¹⁶.

-
- mos también estas materias que ahora se contienen en dicho informe, como por ejemplo: ANDRÉS-AUCEJO, Eva (2021). "Toward a global consensus on the taxation of the digital economy included as one of the general bases of a global framework agreement on international tax cooperation and global tax governance. Researching in global policy/rulemaking (going on UN 2030 Agenda and Addis Ababa Action Agenda)", in OWENS, J., ANDRÉS-AUCEJO, E., NICOLI, M., SEN, J., OLESTI-RAYO, R., LOPEZ-RODRIGUEZ, J., & PINTO-NOGUEIRA, J. (Dir) (2021) *Global Tax Governance: Taxation on digital economy transfer pricing and litigation in tax matters policies for global sustainability*. Thomson Reuters, pp. 115-142.
- 15 Ya en las primeras fases y trabajos preparatorios de la propuesta que nosotros desarrollamos sobre un *Framework agreement on International Tax Cooperation*, consideramos que podían existir tres posibilidades distintas: a) creación de una convención multilateral b) creación de un acuerdo marco y c) creación de una declaración programática. Vid. ANDRÉS-AUCEJO, Eva et alter Vid.: *Framework Agreement on International Tax Cooperation, Trade and Global Tax Governance. A proposal (I y II)*, Review of International and European Economic Law (www.rieeel.com), Vol. 01, Vol.02, 2022. FRAMEWORK AGREEMENT-PREPARATORY WORK N. 1 UNIDROIT. Rome-International Meeting. (I Preparatory work). International Meeting (2018). The Framework Agreement on International Tax Cooperation and Global Tax Governance (and other Global Tax Policy Models ongoing UN 2030 & Addis Ababa Action Agendas). (I Preparatory Work). Capacity Building-POLICY MAKING: Global Tax Policies on International Tax Cooperation and Global Tax Governance. ROME; Tuesday, 26 March 2018. Venue: UNIDROIT. Dirs. Jeffrey Owens, Marco Nicoli, Eva Andrés-Aucejo. Rapporteur: Eva ANDRÉS-AUCEJO. Entre los asistentes estaba también el profesor ANDREU OLESTI RAYO. FRAMEWORK AGREEMENT-PREPARATORY WORK N. 2 International Congress (2021). "Policy-making on International Economic Law Conference" Toward a new Global Tax Treaty on International Tax Cooperation and Global Tax Governance (II Preparatory work). September 30th 2021. Faculty of Law University of Barcelona. Director: Eva Andrés-Aucejo. <https://www.ub.edu/portal/documents/620105/0/ProgramGlobalTaxPolicySeminarSent30-09-2021+%281%29.pdf/b7b584cc-a03e-d8c5-19f9-594fc586ddf3> Eva ANDRÉS-AUCEJO (University of Barcelona). Serge AKAMBA, UN General Assembly II Commission, ECOSOC (former), Marco NICOLI. Special Officer OECD, World Bank (vice presidency, former), UNIDROIT. Director JEFFREY OWENS. GTPC. Vienna. *Framework Agreement on International Tax Cooperation, Trade and Global Tax Governance. A proposal (I y II)*, Review of International and European Economic Law (www.rieeel.com) <https://rieeel.com/index.php/rieeel/article/view/28/23>.
- 16 ANDRÉS AUCEJO, Eva (2023). Promotion of inclusive and effective international tax cooperation at the United Nations. About: The United Nations A/C.2/77/L.11/Rev.1 of

3. Finalmente, hace unos días veía la luz la **Resolución A/C.2/78/L.18/Rev.1, de 15 de noviembre de 2023, aprobada por la Comisión segunda de la Asamblea General de las Naciones Unidas**, sobre promoción de una cooperación tributaria internacional efectiva e inclusiva en Naciones Unidas.

Esta resolución tiene una especial trascendencia habida cuenta establece de una manera clara el tipo de instrumento por el que se inclina Naciones Unidas para la adopción del nuevo *Agreement o instrument* sobre cooperación tributaria internacional. Así la Comisión segunda, también en línea con lo que ha sido nuestra posición clara y reiterada en esta materia, considera que lo óptimo es crear una convención marco. En este sentido, en su primer apartado puede leerse:

*(...) es necesario desarrollar un **convenio marco** de las Naciones Unidas sobre cooperación fiscal internacional para reforzar la cooperación fiscal internacional y hacerla plenamente inclusiva y más eficaz; y*

1. *Reconoce que la elaboración de una **convención marco** también ayudará a acelerar la implementación de la Agenda de Acción de Addis Abeba sobre la Financiación para el Desarrollo y la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible;*
2. *Decide establecer un **comité intergubernamental** especial de composición abierta, dirigido por los Estados Miembros, con el fin de redactar el mandato de una convención marco de las Naciones Unidas sobre cooperación fiscal internacional.*

*Conviene pues, con nosotros, la Comisión segunda de las Naciones Unidas que la forma que debe adoptar el futuro “agreement” o “instrument” es el **acuerdo marco o convención marco**. Además, para la elaboración de esta convención marco la Comisión Segunda insiste en una serie de prescripciones que, de nuevo, en línea con nuestras consideraciones previas, vertidas en los estudios dogmáticos y también pragmáticos de policy making sobre la creación de un Acuerdo Marco de Cooperación Tributaria Internacional. En este sentido, la citada Resolución de 15 de noviembre de 2023 afirma:*

- a) *Se deben tener en cuenta las necesidades, prioridades y **capacidades de todos los países, en particular los países en desarrollo;***
- b) *Se debe adoptar una **perspectiva holística** y sostenible del desarrollo que tenga en cuenta las **interacciones con otras importantes esferas de política económica, social y ambiental;***

the Second Commission of the General Assembly (23rd November 2022); The United Nations A/RES/77/441 of the General Assembly (30th December 2022), and the report A/78/235 of the Secretary-General of the United Nations (26th July 2023). *Review of International and European Economic Law* (2023) (Oct.-10 Nov.). <https://rieel.com/index.php/rieel/article/view/79>. La versión en castellano se recoge en un capítulo del libro homenaje a C. Lozano Serrano, en prensa.

- c) *Se debe considerar la necesidad de que el **sistema tributario internacional** tenga suficiente flexibilidad y resiliencia para garantizar resultados equitativos a medida que evolucionan la tecnología y los modelos de negocios y los panoramas de cooperación tributaria internacional.*
- d) *Se debe atender a la posibilidad de desarrollar simultáneamente **protocolos** iniciales, al mismo tiempo que se elabora el convenio marco, sobre cuestiones prioritarias específicas, como las medidas contra los flujos financieros ilícitos relacionados con los impuestos y la tributación de los ingresos derivados de la prestación de servicios transfronterizos en un entorno cada vez más digitalizado y economía globalizada.*

En resumen, podemos cotejar cómo todos estos aspectos relacionados con: ayuda a los países en vías de desarrollo, perspectiva holística desde las vertientes social, humanitaria, medioambiental, etc., digitalización globalizada y la necesidad de crear protocolos de desarrollo del tratado, entre otros muchos, fueron incluidos en nuestras investigaciones previas pioneras sobre la creación de un acuerdo marco de cooperación tributaria internacional. Lo cual tiene, por otra parte, perfecto encaje por cuanto en la propia resolución de 15 de noviembre de 2023, la propia Comisión Segunda de la Asamblea General *decide tomar en consideración el trabajo de otros foros relevantes, las posibles sinergias y las herramientas, fortalezas, experiencia y complementariedades existentes disponibles en las múltiples instituciones involucradas en la cooperación tributaria a nivel internacional, regional y local.*

Finalmente, en dicha Resolución se solicita al secretario general que asigne los recursos necesarios para apoyar la labor del comité intergubernamental especial. Y al comité intergubernamental especial se le solicita que presente a la Asamblea General en su septuagésimo noveno período de sesiones en 2024 un informe que contenga el proyecto de mandato de una convención marco de las Naciones Unidas.

Seguidamente pasamos a transponer en lengua castellana nuestros instrumentos de tax *policy making* en relación:

- a) La elaboración pionera de un nuevo ACUERDO MARCO O CONVENCIÓN MARCO sobre cooperación tributaria internacional, comercio y gobernanza tributaria global
- b) La creación también pionera de la primera propuesta de acuerdo fundacional para la adopción de la nueva INTERNATIONAL TAX ORGANIZATION.

LEGAL FRAMEWORK	United Nations A/C.2/77/L.11/Rev.1 of the Second Commission of the General Assembly (23rd November 2022); The United Nations A/RES/77/441 of the General Assembly (30th December 2022), Report A/78/235 (26th July 2023), Resolution A/C.2/78/L.18/Rev.1 of the Second Commission of the General Assembly (15th November 2023)	
TAX POLICY/ RULE MAKING	A NEW MULTILATERAL TREATY/ AGREEMENT/ CONVENTION on International Tax Cooperation (with different alternatives).	A NEW ORGANISM/OPEN-ENDED AN INTERGOVERNMENTAL COMMITTEE <i>led by the States to enhance effective and inclusive international tax cooperation within the framework of the United Nations.</i>
PROPOSALS	<i>General Agreement on International Tax Cooperation, Trade and Global Tax Governance. A proposal (Part I) (Part II).</i> ANDRÉS AUCEJO, Eva; MEZANG, Serge; NICOLI, Marco (Feb-Oct. 2022), OWENS, Jeffrey (Director), General Agreement on International Tax Cooperation, Trade and Global Tax Governance. A proposal (Part I) (Part II). Review of International and European Economic Law, Vol. 1, No. 1, February 2022 and Vol. 1, No. 2, www.rieel.com	<i>An International Tax Organization Foundational Agreement. A proposal.</i> ANDRÉS AUCEJO, E. (NICOLI, M., MEZANG, S. REMIRO BROTONS, A., FERNÁNDEZ PONS, X. et alter The International Tax Organization (ITO) Foundational Agreement. A proposal. Review of International and European Economic Law. Oct-Nov. 10th, 2023, Issue n. 4, Oct.-Nov. 2023 PDF

ACUERDO MARCO O CONVENCION MARCO SOBRE COOPERACION TRIBUTARIA INTERNACIONAL, COMERCIO Y GOBERNANZA TRIBUTARIA GLOBAL¹⁷

Acuerdo general sobre Cooperación Fiscal Internacional, Comercio y Gobernanza Fiscal Global

Una propuesta¹⁸

Las partes de este Acuerdo,

Reconociendo la necesidad de la cooperación tributaria internacional y la gobernanza tributaria global en las relaciones sociales, económicas y comerciales, para lograr la utilización óptima de los recursos mundiales, de acuerdo con el objetivo de un desarrollo económico sostenible de los Estados y los propósitos de un desarrollo ambiental y socialmente sostenible.

Reafirmando el deber de cooperación en materia económica y social incorporado en la Carta de las Naciones Unidas (Artículo 1.3, Artículo 13, Artículos 55-56 y 62), así como en otras recomendaciones, declaraciones y resoluciones de la Asamblea Nacional y del ECOSOC sobre cooperación tributaria internacional como las Resoluciones 1.495 (XV), 1.522 (XV), 1.516, 1519 y 1526 (XV), 1815 y especialmente la Resolución 2625 (XXV) de la Asamblea General sobre Cooperación Internacional.

Deseosos de contribuir a la consecución de los dieciséis objetivos de desarrollo sostenible (ODS) de la Agenda 2030 de las Naciones Unidas y de las metas futuras (UE 2050; Agenda 2063 de la Unión Africana, etc.), así como a la consecución de los objetivos de la Agenda de Acción de Addis Abeba; la Declaración de Doha; el consenso de Monterrey, y estando deseosos de contribuir con las Naciones Unidas, el Fondo Monetario Internacional, el Banco Mundial y la OCDE, que con-

17 Transcripción en lengua castellana del artículo de ANDRÉS-AUCEJO, E., MEZANG AKAMBA, S., NICOLI, M., (FEBRUARY 2022): *Framework Agreement on International Tax Cooperation, Trade and Global Tax Governance. A proposal (I y II)*, Review of International and European Economic Law (www.rieeel.com), Vol. 01, Número 1 y Vol. 01, Número 02, (febrero y octubre 2022).

18 La primera versión fue presentada en la conferencia internacional llevada a cabo en UNIDROIT Roma, en el año 2018: FRAMEWORK AGREEMENT-PREPARATORY WORK N. 1 UNIDROIT. Rome-International Meeting. (I Preparatory work). International Meeting (20. The Framework Agreement on International Tax Cooperation and Global Tax Governance (and other Global Tax Policy Models ongoing UN 2030 & Addis Ababa Action Agendas). (I Preparatory Work). Capacity Building-POLICY MAKING: GlobalTax Policies on International Tax Cooperation and Global Tax Governance. ROME; Tuesday, 26 March 2018. Venue: UNIDROIT. Dirs. Jeffrey Owens, Marco Nicoli, Eva Andrés-Aucejo. Rapporteur: Eva ANDRÉS-AUCEJO.

forman la plataforma de cooperación fiscal internacional, así como con el resto de actores y Estados involucrados en estos temas.

Destacando la necesidad de hacer esfuerzos positivos para asegurar que los países en desarrollo maximicen sus posibilidades de desarrollo a través de buenas políticas fiscales y financieras inspiradas en la cooperación internacional y la buena gobernanza global, que impidan medidas unilaterales agresivas, promoviendo marcos inclusivos para la cooperación fiscal internacional.

Destacando la relevancia de la tributación, la cooperación fiscal internacional, el comercio internacional y la gobernanza fiscal global como fuentes financieras cruciales para el desarrollo sostenible en un mundo globalizado que conduzca a sistemas tributarios justos, inclusivos, eficientes y digitalizados.

Reconociendo además que los Estados deben realizar esfuerzos de compensación para equilibrar las fuerzas entre administraciones eficientes, digitalizadas y robóticas frente a los derechos de los contribuyentes, intermediarios y partes interesadas, protegiendo la confidencialidad de la información, la privacidad y el flujo de datos personales, mejorando la tributación modelos de cumplimiento y procesos de gestión de riesgos tributarios en el marco de la digitalización de las administraciones tributarias. Logros que deben reforzarse específicamente en entornos de crisis sanitarias (COVID-19 u otras), militares y/o económicas.

Resueltos a observar los principios y propósitos del orden jurídico global, las fuentes jurídicas del derecho internacional tributario y el derecho económico internacional.

Resueltos a preservar los compromisos asumidos por cualquiera de los Estados derivados de los instrumentos bilaterales o multilaterales que las partes hayan asumido en estas materias, y,

Convencidos de avanzar en el cambio de mentalidad de los pueblos, potenciando la cooperación fiscal internacional entre los Estados y la gobernanza fiscal internacional en el camino de la sostenibilidad global,

Resuelven, por consiguiente, desarrollar un acuerdo marco con visión holística que incluya no sólo las relaciones de cooperación tributaria internacional, sino también otros aspectos de la gobernanza tributaria global: sociales, medioambientales, de derechos humanos y los derechos de los contribuyentes, etc.

Las partes acuerdan:

Artículo 1.—Objeto del acuerdo marco

El presente acuerdo establece un nuevo acuerdo marco sobre “Cooperación Tributaria Internacional, Comercio y Gobernanza Tributaria Global”.

El presente acuerdo marco tiene por objeto el fortalecimiento de la cooperación tributaria internacional efectiva, mediante la articulación de diversas líneas de cooperación tributaria internacional instrumentales para el logro de fines económicos, sociales, medioambientales y humanos, que contribuyan tanto a la mejora de los sistemas fiscales y de las economías, como a la consolidación de sociedades inclusivas y a la protección de los derechos constitucionales tributarios y, en general, de los derechos de los contribuyentes, intermediarios y resto de sujetos.

Artículo 2.—Principios

El respeto a los principios socioeconómicos democráticos y a los Derechos Humanos fundamentales contenidos en la Declaración Universal de Derechos Humanos, así como en la Carta de las Naciones Unidas y en el derecho tributario internacional y los acuerdos comerciales internacionales, inspiran el presente acuerdo general.

El presente acuerdo marco sobre cooperación tributaria internacional está sustentando en los principios de justicia fiscal, seguridad jurídica, equidad y eficiencia, transparencia, simplificación, neutralidad, proporcionalidad y sostenibilidad.

Las partes actuarán de acuerdo con los principios tributarios internacionales establecidos, especialmente con los principios generales asumidos en la conferencia ministerial de Ottawa sobre comercio electrónico: neutralidad, eficiencia, certeza y simplicidad, eficacia y equidad y flexibilidad.

2.1 Principio de cooperación tributaria internacional

Por el presente acuerdo marco se crea un nuevo “Principio de Cooperación Fiscal Internacional” como nuevo principio general del ordenamiento jurídico global para la promoción, fortalecimiento y consolidación de la cooperación tributaria internacional entre los Estados en un escenario de multilateralidad y globalización.

Artículo 3.—Propósitos

1. Los propósitos del presente acuerdo general son:
 - a) Fortalecimiento de la cooperación tributaria internacional eficaz e incluyente en la solución de problemas de carácter económico, social, tecnológico, ambiental, educativo y de derechos humanos.
 - b) Contribuir hacia un desarrollo global sostenible promoviendo un nuevo cambio de mentalidad de los pueblos, así como políticas tributarias y financieras multilaterales para enfrentar los desafíos globa-

les, aprovechando el potencial de la innovación financiera, las nuevas tecnologías y las políticas de digitalización tributaria, y protegiendo simultáneamente los derechos de los contribuyentes, intermediarios y partes interesadas.

- c) Establecer las bases marco para un nuevo diseño de arquitectura de gobernanza tributaria global, fortaleciendo políticas financieras y tributarias regionales, nacionales e internacionales inclusivas, justas y eficientes frente al cambiante panorama global, comprometidos con la lucha contra cualquier tipo de elusión/evasión fiscal y tributario penal, así como mejorar los sistemas de cumplimiento tributario y los procesos de gestión de riesgos tributarios de las administraciones tributarias.
- d) Promover la movilización de recursos e inversiones nacionales para lograr recursos suficientes para satisfacer las necesidades y servicios básicos de los países en desarrollo que aún no cuentan con fondos suficientes.
- e) Avanzar en el nuevo consenso del multilateralismo, promoviendo la participación efectiva de ministros y viceministros de finanzas, autoridades tributarias, organizaciones internacionales y representantes de los sujetos del nuevo multilateralismo como el sector privado, las PYMES, las EMN, la academia, los organismos internacionales regionales y globales, las asociaciones tributarias institucionales, la sociedad civil y resto de las partes interesadas, para alcanzar los objetivos de desarrollo sostenible a través de la cooperación fiscal internacional en un marco de buena gobernanza tributaria global.

Artículo 4.—Alcance

1. Este acuerdo general contiene las bases transversales, inclusivas y sostenibles para la cooperación tributaria internacional, encaminadas a lograr sistemas tributarios eficientes y justos y equitativos en aras de la sostenibilidad global.
2. El presente acuerdo marco abarca tanto los ámbitos de la cooperación tributaria internacional, relativos a materias específicamente económicas de corte fiscal, como a otras cuestiones extrafiscales que incluidas en el concepto más amplio de gobernanza tributaria global, que abarca también aspectos sociales, medioambientales, éticos, humanitarios, siguiendo una visión holística en línea con los tratados de última generación de libre comercio.
3. Este acuerdo general asume un amplio alcance de gobernanza tributaria global que realza la necesidad de potenciar: las relaciones de cooperación

tributaria internacional entre las administraciones tributarias (planes internacionales, nacionales y regionales) y las administraciones tributarias y los contribuyentes, intermediarios y partes interesadas en el ámbito internacional y nacional; la protección de los derechos de los contribuyentes en transacciones fiscales transfronterizas; la cooperación administrativa internacional en materia tributaria; la cooperación internacional en materia de asistencia mutua administrativa (créditos fiscales); las cuestiones de derecho tributario del comercio internacional; la cooperación fiscal aduanera; la cooperación en materia de digitalización de las administraciones tributarias y los modelos de gestión de riesgos fiscales para las administraciones tributarias (procesos de riesgos fiscales de cumplimiento), los lineamientos globales de tributación de la economía digital y los precios de transferencia; la educación tributaria y cumplimiento tributario; la fiscalidad medioambiental; los derechos de los contribuyentes en el ámbito nacional e internacional; Fiscalidad y Género; Resolución de disputas tributarias; Sistemas de lucha contra el fraude fiscal en la lucha contra la elusión fiscal, la evasión fiscal y la planificación fiscal agresiva, sistemas tributarios libres de corrupción y transparentes y, en general, políticas fiscales medioambientales, sociales y éticas.

Artículo 5.—Cooperación Administrativa Internacional en Materia Tributaria

1. Las partes de este tratado adquieren el compromiso de posibilitar todas las formas de cooperación administrativa internacional —en materias relacionadas con impuestos de cualquier naturaleza— con los siguientes fines:
 - a) Redistribuir la riqueza para el bienestar público y recaudar más ingresos de forma equitativa en el marco de un nuevo contrato social inspirado en sociedades más inclusivas y equitativas.
 - b) Conseguir mayores ingresos tributarios que contribuyan a la reducción del déficit del sector público de los Estados.
 - c) Luchar contra la evasión fiscal y la elusión y elusión fiscal en el mercado internacional, respecto de los ingresos mundiales.
 - d) Mantener la soberanía tributaria nacional y los equilibrios tributarios en un mundo de globalización caracterizado por una expansión de las transacciones transfronterizas y la internacionalización de los instrumentos financieros. En la era global, los administradores tributarios deben extender su alcance más allá de las fronteras del Estado nación.
 - e) Recaudar recursos financieros internos para apoyar los esfuerzos hacia el logro del desarrollo sostenible y los objetivos de desarrollo sostenible.

- f) Posibilitar la cooperación entre administraciones tributarias como una política fundamental en entornos de crisis globales económicas, humanitarias, militares, etc., para que los Estados mantengan sus ingresos.
2. La cooperación administrativa tributaria podrá concretarse en las siguientes actuaciones:

- a) Intercambio de información tributaria entre administraciones tributarias sobre todo el sistema tributario. Las partes preservarán los compromisos asumidos en materia de normas internacionales creadas sobre el intercambio de información tributaria entre administraciones tributarias, en coherencia con el marco legal: Convenio multilateral de asistencia mutua; Modelos de convenio para evitar la doble imposición internacional; Convenios bilaterales de doble imposición (artículos 25, 26, etc.); Modelo de convenio para el intercambio de información tributaria, Acuerdos bilaterales para el intercambio de información tributaria; El estándar de informe común y el Acuerdo multilateral de autoridad competente para el intercambio de informes país por país (CbC MCAA), así como otros modelos de la OCDE de acuerdos de autoridad competente para el intercambio de informes país por país (uno para intercambios bajo acuerdos de doble imposición y otro para intercambios bajo Acuerdos de Intercambio de Información Fiscal); las acciones tangentes de las BEPS; las Directivas y Reglamentos Comunitarios de la Unión Europea y la normativa sobre cooperación administrativa en materia fiscal entre los estados miembros de la Unión Europea; las regulaciones estatales internas, etc.

Las partes se comprometen a ampliar y promover la cooperación internacional en materia de intercambio automático de información y otros sistemas de intercambio de información fiscal.

- b) Intercambio de funcionarios y altos funcionarios de las administraciones tributaria y aduanera. Presencia de los funcionarios (país solicitante) en las oficinas de las administraciones del país requerido.
- c) Participación de funcionarios (del país solicitante) en las investigaciones del país requerido (entrevistas con personas y examen de expedientes si la legislación del otro país lo permite).
- d) Controles simultáneos: dos o más estados miembros acuerdan controlar cada uno en su respectivo territorio, simultáneamente con dos o más personas en común.
- e) Notificaciones.

- f) Intercambio de buenas prácticas (compartición y evaluación de acciones de cooperación administrativa).
 - g) Simplificación y estandarización de procedimientos administrativos y aduaneros.
 - h) Cooperación en asistencia técnica.
3. Las partes manifiestan su interés en proceder en el futuro a la adopción de un Protocolo de cooperación fiscal internacional que evite los vacíos y solapamientos producidos por las diferentes normativas internacionales que existen en la materia (OCDE, ONU, FATCA, UE, Convenio Nórdico, Pacto Andino, etc.). Debería ser necesario desarrollar normas procedimentales y tecnologías de la información y la comunicación compatibles. La estandarización de formatos es crítica para la eficiencia y eficacia de la cooperación administrativa en materia tributaria.
4. Costos: Los Estados deben trabajar para minimizar los costos a través de procedimientos estandarizados y válidos para todos los países, pues de lo contrario los costos a corto y medio plazo pueden ser muy superiores a los beneficios.

Artículo 6.—Cooperación internacional en asistencia mutua administrativa (créditos fiscales)

1. Las partes de este acuerdo marco:
- a) Cooperarán en todas las formas posibles de impuestos relacionados con cualquier naturaleza.
 - b) Cooperarán en la recaudación de los créditos fiscales requeridos por otros estados tomando las medidas necesarias para garantizar dicho resultado como si fueran sus propios créditos fiscales.
 - c) Facilitarán la adecuada determinación de las obligaciones tributarias y ayudará a garantizar sus derechos.
 - d) Contribuirán a combatir la evasión y elusión fiscal internacional en todos los ámbitos: regional, nacional e internacional.
 - e) Establecerán como marco internacional el Convenio Multilateral de Asistencia Mutua modificado por su último protocolo y ajustado a las normas posteriores creadas en la materia.
 - f) Conservarán las normas establecidas en el Derecho tributario internacional en materia de cooperación en materia de asistencia mutua administrativa, con especial seguimiento de los compromisos derivados de los acuerdos suscritos de carácter bilateral y multilateral.

También promoverán y facilitarán cualquier tipo de asistencia administrativa en materia tributaria.

2. En el desarrollo de actividades de asistencia mutua por parte de las administraciones tributarias, la legislación nacional e internacional protegerá los derechos de los contribuyentes, especialmente la protección de la confidencialidad de la información, la privacidad, el secreto de la correspondencia y el secreto industrial, así como el respeto al principio de no discriminación.

Artículo 7.—Cooperación en el comercio internacional a través de políticas fiscales comerciales¹⁹

1. Las partes fortalecerán la cooperación internacional mediante el establecimiento y aplicación de políticas tributarias comerciales encaminadas a:
 - a) Promover y diversificar los intercambios comerciales, los flujos comerciales y los proyectos de cooperación comercial.
 - b) Promover las inversiones internacionales.
 - c) Promover la transferencia de mejoras, tecnologías, programas de formación técnica, el intercambio de tecnologías y sistemas informáticos, experiencias y buenas prácticas, asesoramiento y sistemas de información.
 - d) Reducir los riesgos y distorsiones en las relaciones comerciales y eliminar los obstáculos a la cooperación en el comercio internacional.
 - e) Impulsar la cooperación entre los agentes comerciales implicados y resto de *stakeholders*.
 - f) Promover el intercambio de información y tecnología en el ámbito del comercio internacional.
 - g) Abrir la divulgación de la legislación nacional y las oportunidades y beneficios de inversión.
2. Las partes se atendrán al derecho de comercio internacional incluido en la Organización Mundial del Comercio y demás tratados y normas internacionales vinculantes para ellas.
3. Las partes favorecerán la celebración de tratados multilaterales y bilaterales para promover el comercio y las inversiones y respetarán los com-

19 Artículo revisado por Xavier FERNÁNDEZ PONS, profesor titular de Derecho Internacional Público de la Universidad de Barcelona.

promisos derivados de acuerdos multilaterales y bilaterales para evitar la doble imposición. En general, los partidos se negarán a utilizar mecanismos como la doble exención, la doble no imposición y el fraude fiscal internacional en el comercio internacional.

4. *Cadenas de valor global*: Las partes promoverán el desarrollo fomentando la participación y la mejora en las cadenas de valor globales, evitando que los países en desarrollo obtengan menos beneficios de su participación en la economía global que los más avanzados. Para ello, las partes impulsarán todo tipo de iniciativas como la Iniciativa de la OCDE sobre Cadenas de Valor Globales (GVCs), transformación y Desarrollo de la Producción (en adelante Iniciativa): una plataforma global para el aprendizaje entre pares, entre otras, intentando incorporar a todos los continentes y también el mayor número posible de partes interesadas.

Artículo 8.—Cooperación Aduanera

1. Las Partes promoverán la cooperación aduanera para mejorar y consolidar sus relaciones comerciales, impulsando una legislación tributaria aduanera construida sobre la base de la cooperación aduanera que permita mejorar, consolidar e incrementar las relaciones comerciales entre los Estados. Además, pueden mejorar la aplicación de impuestos aduaneros aplicados a las operaciones de exportación como protección del suministro interno.
2. Las partes fortalecerán sus estructuras aduaneras y mejorarán su funcionamiento en el marco de la cooperación interinstitucional.
3. Para hacer efectiva la cooperación tributaria en materia aduanera, se podrán adoptar:
 - a) Intercambios de información.
 - b) Desarrollo de nuevas técnicas en el ámbito de la formación y coordinación de actuaciones de organismos internacionales competentes en la materia.
 - c) Intercambios de funcionarios y altos funcionarios de las administraciones aduaneras y tributarias.
 - d) Simplificación de trámites aduaneros.
 - e) Asistencia técnica.
4. Las partes del presente tratado se comprometen a respetar los derechos e impuestos aduaneros contemplados en los tratados y acuerdos multilaterales y bilaterales, tratados o convenios de integración económica y la legislación nacional.

5. Las partes expresan su interés en proceder en el futuro, para considerar, en el marco institucional previsto en este Acuerdo, la celebración de un Protocolo de Cooperación Aduanera.

Artículo 9.—Cooperación en fiscalidad ambiental y sector extractivo

1. Las partes promoverán un sistema fiscal verde que fomente el uso de energías menos contaminantes, reduciendo las externalidades negativas que dañan el medio ambiente.
2. *Las partes reconocen que la cooperación fiscal internacional se guiará por el principio de una distribución justa y equitativa de los productos primarios y otros recursos básicos del mundo, teniendo debidamente en cuenta las necesidades de todas las Partes²⁰.*
3. Las partes cooperarán para establecer políticas fiscales ambientales que promuevan el desarrollo sostenible encaminadas a:
 - a) Simplificar los sistemas tributarios en materia de impuestos especiales.
 - b) Favorecer condiciones fiscales para el fomento de las energías renovables.
 - c) Cooperación interregional e internacional para la protección del medio ambiente y el uso de energías renovables.
 - d) La promoción de políticas educativas ambientales.
 - e) Contribuir a la consecución de los objetivos de desarrollo sostenible número 3 (Clima acción) y el número 7 (Energía limpia y asequible).
 - f) Potenciar las distintas formas de financiar el desarrollo sostenible.
4. En general, se promoverá el uso de la tributación con fines ambientales no fiscales que promueva todo tipo de cooperación, intercambios, experiencias, prácticas, regulaciones y estándares, asistencia técnica e instrumentos que contribuyan a la sostenibilidad ambiental global.
5. Las partes coinciden con el Grupo de Trabajo Interinstitucional sobre Financiamiento para el Desarrollo²¹ respecto de que “los incentivos establecidos por el sistema fiscal pueden utilizarse para orientar eficazmente el progreso hacia el ODS 13 (acción climática). Las políticas de mitigación

20 Epígrafe escrito por XAVIER FERNÁNDEZ-PONS, profesor titular de Derecho Internacional Público de la Facultad de Derecho de la Universidad de Barcelona.

21 (2019) Informe sobre Financiamiento para el Desarrollo Sostenible.

y adaptación al cambio climático, y la reducción del riesgo de desastres, pueden respaldarse con incentivos en el sistema fiscal.

6. Los impuestos ambientales y la reforma de la energía y otros subsidios tienen un papel fundamental que desempeñar en la transición del mundo hacia una economía baja en carbono.
7. *Las partes colaborarán y cooperarán en la creación de un marco para la extracción y el uso sostenible de los recursos naturales. Al hacerlo, considerarán el impacto de acciones específicas en el planeta, la sociedad y los individuos²², así como los desarrollos realizados por el comité de cooperación fiscal internacional de las Naciones Unidas en esta materia²³ y otras organizaciones y asociaciones internacionales.*
8. Las partes manifiestan su interés en evaluar la posibilidad de realizar un **Protocolo Marco de Fiscalidad Ambiental** que desarrolle el conjunto de aspectos relacionados con la Fiscalidad ambiental.

Artículo 10.—Cooperación para la resolución de disputas tributarias transfronterizas²⁴ y resolución alternativa de conflictos tributarios transfronterizos

1. Las partes cooperarán para resolver controversias o dudas que surjan de la interpretación y aplicación de acuerdos y convenios que prevean la eliminación de la doble imposición de la renta y/o del patrimonio. También cooperarán para abordar las cuestiones que les remita el acuerdo o el convenio.
2. Cuando una persona considere que las acciones de un Estado dan lugar o darán lugar a una imposición no conforme a un acuerdo o convención, po-

22 Epígrafe redactado por SUSANA BOKOBO, octubre de 2022. Ex profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid. Fiscal General del Tribunal Supremo de España (ex), y Abogado Fiscal Internacional, Profesor, Autor y Emprendedor Creativo radicado en Madrid, España.

23 (E/C.18/2022/CRP35) Fiscalidad de las Industrias Extractivas. Comité de Expertos en Cooperación Internacional en Materia Tributaria. Vigésima Quinta Sesión.—Octubre de 2022 y anteriores; (E/C.18/2022/CRP35) Anexo C.1. Incentivos fiscales y el impuesto mínimo global en las industrias extractivas; (E/C.18/2022/CRP20) Fiscalidad Ambiental. Informe de los coordinadores. Comité de Expertos en Cooperación Internacional en Materia Tributaria. Vigésima Quinta Sesión.—Octubre de 2022 y anteriores.

24 Artículo redactado por JUAN LÓPEZ RODRÍQUEZ (apartados 1-5). Oficial de la Comisión Europea. Doctor. Licenciado en Derecho, experto en derecho y política tributaria, en sus vertientes autonómica, nacional, internacional y europea, con más de 25 años de experiencia en organismos encargados de la política fiscal y tributaria (Ministerio de Economía y Hacienda del Gobierno de España y Servicios de la Comisión). Asesor de Política Fiscal de la Comisión Europea.

drá, independientemente de los recursos previstos por el derecho interno de ese Estado, presentar su caso ante los Estados parte en el acuerdo o convenio afectado por su caso.

3. Los Estados interesados acusarán recibo de la denuncia oportunamente. Acordarán las reglas de funcionamiento del procedimiento. El reglamento podrá prever el nombramiento de una comisión consultiva compuesta por un presidente, sus representantes y expertos independientes en el caso de que no lleguen a un acuerdo sobre una solución al caso después de un plazo razonable. La comisión consultiva emitirá un dictamen que será obligatorio si los Estados no acuerdan en su momento una solución diferente.
4. Las partes se comunicarán directamente para resolver el caso. El afectado deberá solicitar participar en una audiencia o presentar pruebas o documentos que serán tramitados bajo la autoridad de los Estados. El afectado podrá recurrir de conformidad con las normas nacionales la decisión de los Estados de desestimar su denuncia, la no designación de la comisión consultiva o la falta de notificación de una decisión en un plazo razonable.
5. En todo caso, las partes respetarán los requisitos establecidos en las normas internacionales para la solución de conflictos tributarios amistosos y otros sistemas para resolverlos, los tratados suscritos por los Estados y el marco normativo interno de los Estados.
6. Sin perjuicio de lo anterior, las partes promoverán diferentes formas de solución de los conflictos tributarios transfronterizos que puedan tener: carácter preventivo y desalentador de litigios, así como sistemas alternativos de solución de controversias (mediación, arbitraje, conciliación), formas amistosas de solución de controversias, acuerdos y cualquier tipo de fórmulas para evitar y prevenir conflictos en materia fiscal transfronteriza. Para ello, las partes podrán considerar instrumentos como la Directiva 1852/2017 de la Comisión Europea sobre mecanismos de resolución de conflictos tributarios en la Unión Europea, que prevé que, ante la imposibilidad de alcanzar acuerdos amistosos entre los Estados, se podrán establecer otros canales: resolver conflictos a través de las Comisiones Consultivas y las Comisiones de Solución Alternativa de Controversias. Además, el Manual sobre prevención y resolución de conflictos tributarios de las Naciones Unidas, 2021 (del Comité de Cooperación Fiscal Internacional de las Naciones Unidas) brinda la posibilidad de establecer mecanismos para la prevención de controversias (técnica de mejoras legislativas, orientación y asesoramiento, acuerdos anticipados, auditorías conjuntas), así como Mecanismos de resolución de disputas no vinculantes (NBDR): la posibilidad de utilizar NBDR en el contexto del MAP y también el posible uso de asesoramiento experto y mediación en el MAP, etc.

Artículo 11.—Cooperación en sistemas de lucha contra el fraude fiscal internacional

1. Las partes promoverán los conceptos de buena gobernanza fiscal y la importancia de un sistema fiscal transparente y libre de corrupción para el desarrollo económico, la lucha contra la corrupción, el blanqueo de dinero y los delitos fiscales.²⁵ Los organismos encargados de hacer cumplir la ley y las autoridades fiscales cooperarán para combatir la corrupción y el soborno.
2. Las partes adoptarán medidas mínimas para luchar contra la elusión y la evasión fiscal, que tienen como objetivo no sólo eliminar las ventajas fiscales obtenidas mediante fraude, sino también identificar y aplicar sanciones y medidas punitivas adecuadas a los beneficiarios finales, así como a los profesionales implicados en el desarrollo e implementación de la estructura corporativa o financiera para dichas prácticas*.
3. Las partes reforzarán la capacidad de las jurisdicciones para cumplir e implementar en la práctica sus obligaciones legales derivadas de estándares internacionales como el Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI), la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción, la Oficina de las Naciones Unidas contra la Droga y el Delito, el Convenio de Derecho Penal sobre la Corrupción del Consejo de Europa, el Convenio de la OCDE para Combatir el Soborno de Funcionarios Públicos Extranjeros en Transacciones Comerciales Internacionales, el Estándar para el Intercambio Automático del Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales (Foro Global) El intercambio de información de las autoridades aduaneras, las prescripciones del Banco Mundial y del FMI, entre otros, para detectar, rastrear y prevenir flujos financieros ilícitos y todas las acciones y todo tipo de acciones encaminadas al lavado de dinero, los delitos fiscales y la corrupción, hacia el bienestar global, en un marco de transparencia, con la cooperación de las partes interesadas: autoridades competentes, organismos públicos, instituciones financieras y empresas y profesionales no financieros designados. En particular, las partes trabajarán para potenciar la cooperación interinstitucional y el intercambio entre autoridades, utilizando las fuentes disponibles para las administraciones tributarias y las UIF y el uso de nuevas tecnologías.
4. Los Estados cooperarán para eliminar las discrepancias legislativas que permitan regímenes tributarios que den lugar a una doble no imposición,

25 JEFFREY OWENS. Proyectos Internacionales sobre Transparency and Good Government. Estudios numerosos, conferencias internacionales y jornadas realizadas en estas materias bajo los proyectos dirigidos por el profesor J. Owens en estas materias.

- mediante el fraccionamiento de actividades, el traslado de beneficios, o mediante el uso del concepto de residencia fiscal para personas no establecidas en cualquier Estado donde la empresa desarrolle sus actividades.
5. Las partes promoverán la adopción de mecanismos e instrumentos para combatir el fraude fiscal, especialmente estructuras de planificación agresiva, incluidos²⁶:
 - a) Establecer una Norma General Común Anti-Elusión que permita a las autoridades de un Estado Parte desconocer los acuerdos corporativos o actos jurídicos practicados en otro Estado Parte que tengan como único fin eliminar o reducir la incidencia tributaria.
 - b) Permitir el intercambio de información tributaria sobre empresas con sede en un Estado parte que realicen regularmente negocios con empresas o personas investigadas por fraude fiscal en otro Estado parte, a solicitud de ese Estado.
 - c) Establecer protocolos de cooperación para, de conformidad con el artículo 4, obtener créditos derivados de sanciones o sanciones impuestas al contribuyente de un Estado y que serán ejecutadas por otro Estado Contratante, conjuntamente con sus créditos fiscales.

Artículo 12.—Cooperación internacional en Precios de Transferencia y Fiscalidad de la Economía Digital

12.1. Reglas comunes

1. Las partes trabajarán para lograr un clima de seguridad jurídica, transparencia, equidad y justicia que favorezca la inversión predecible y la seguridad empresarial y la distribución global equitativa del ingreso, prestando especial atención a las necesidades de los países en desarrollo.
2. Las partes acuerdan promover la adopción de normas para evitar la erosión de las bases imponibles y la transferencia de beneficios, así como fortalecer la cooperación fiscal internacional entre los Estados e intensificar los mecanismos para evitar cualquier forma de fraude, evasión y fiscalidad internacional.
3. Las partes actuarán de conformidad con:

26 Con la colaboración de Jorge Marcelino Junior. Doctor (summa cum laude) en Derecho y Ciencias Políticas por la Universidad de Barcelona; Investigador invitado en el *Centre d'études sur la fiscalité des entreprises*, en París; Universidad París II; Abogado especialista en Planificación Patrimonial, Estructuras de Centros Offshore e Inversión Extranjera Directa.

- a) Los principios comerciales y tributarios internacionales, en especial con los principios generales asumidos en la OMC [Comercio sin discriminación (cláusula de nación más favorecida y cláusula de trato nacional); Comercio más libre; Previsibilidad, competencia leal y promoción del desarrollo económico]; El Programa de Trabajo sobre Comercio Electrónico, adoptado por el Consejo General de la OMC en septiembre de 1998, El marco regulatorio para la armonización de la legislación sobre comercio electrónico en la Comunidad Económica de los Estados de África Occidental (APRONUC, 2000); y los lineamientos del Comité de Expertos en Cuestiones de Tributación Internacional (E/C.18/2022/CRP.18) y relación de acuerdos tributarios, comerciales y de inversión.²⁷
 - b) La Conferencia Ministerial de Ottawa sobre Principios del Comercio Electrónico: Neutralidad, eficiencia, certeza y simplicidad, eficacia, equidad y flexibilidad.
 - c) Las políticas fiscales impulsadas por Organismos Internacionales, como la ONU (y otros organismos internacionales) con impacto en el principio de cooperación internacional, como la establecida en el Cuarto Foro de Alto Nivel sobre la Eficacia de la Ayuda, celebrado en Busan (2011), promoviendo la cooperación práctica para el desarrollo.
 - d) El conjunto de acuerdos bilaterales y multilaterales que se indican sobre estas materias.
 - e) El nuevo principio de Cooperación Fiscal Internacional (art. 2.4 de este Acuerdo General sobre Cooperación Fiscal Internacional, Comercio y Gobernanza Fiscal Global).
4. Las partes promoverán un entorno regulador global que favorezca la adopción de las reglas y estándares de tributación y comercio internacional en línea con lo establecido en los tratados internacionales; las resoluciones del comité de expertos del comité de cooperación fiscal internacional,²⁸ y otras emitidas por el ECOSOC; los instrumentos y otras propuestas de la OCDE, los modelos fiscales del Fondo Monetario Internacional y del

27 (2018) FERNÁNDEZ-PONS, X. y OLESTI-RAYO, A., "Multilateral Trading System in some agreements on international economic cooperation. *Review of International and European Economic Law*. Vol. 1, n. 2, ANNEX. <https://www.riiel.com/index.php/riiel/article/view/28/23>

28 (E/C.18/2022/CRP.16) Transfer Pricing.Co-ordinator's Report.Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters.Twenty-fifth session-October2022 and previous.

Banco Mundial, y otras instituciones internacionales; buenas prácticas; y, en general, todas las medidas que favorezcan el comercio, el desarrollo económico de los países y los pueblos y la buena gobernanza global desde las perspectivas económica y social, hacia el desarrollo sostenible de acuerdo con la agenda 2030 de las Naciones Unidas y la Agenda de Addis Abeba, así como el futuro. agendas para la sostenibilidad global (Agenda 2050 de la UE, S/Agenda/2057, etc.).

12.2. Cooperación en materia de precios de transferencia

Las partes deben tomar especial consideración de los principios reconocidos en el sistema multilateral de comercio,²⁹ especialmente los principios establecidos en la OMC³⁰ como los principios de no discriminación; Integridad y previsibilidad; Flexibilidad; Necesidades de los países en desarrollo; Transparencia; Fomento del uso de medios electrónicos; Condiciones de Participación; entre otros.

1. Las partes coinciden en la necesidad de crear directrices específicas en materia de precios de transferencia bajo una lista de parámetros aproximados:
 - a) Protección de la inversión internacional con especial énfasis en los países en desarrollo.
 - b) Promoción de la cooperación con las administraciones tributarias.
 - c) Eliminación/reducción del riesgo de desequilibrios y problemas de desvío de flujos comerciales.
 - d) Neutralidad fiscal y eliminación o reducción de la doble imposición y no imposición económica.
 - e) Prestar atención discriminada según los diferentes sectores productivos, por ejemplo, extractivos, farmacéuticos, etc.
 - f) Seguridad jurídica para las empresas aplicando reglas seguras, contrastadas y claras.
 - g) Equidad entre empresas multinacionales y empresas independientes.
 - h) Instrumentos para combatir la transferencia artificial de beneficios fuera de su jurisdicción por parte de las multinacionales.
 - i) Respetar los principios internacionales de precios de transferencia.

29 (2018) FERNÁNDEZ-PONS, X. y OLESTI-RAYO, A., "Multilateral Trading System in some agreements on international economic cooperation. Review of International and European Economic Law. Vol. 1, n. 2, ANNEX. <https://www.riiel.com/index.php/riiel/article/view/28/23>

30 Donde se incluyó un acuerdo plurilateral sobre contratación pública (GPA 1994)

- j) Ayuda a prevenir el fraude y la evasión fiscal internacional.
 - k) Sistemas adecuados de resolución tributaria, etc.
2. Los Estados acuerdan fortalecer la cooperación internacional hacia la regulación de precios de transferencia que no obstaculicen la inversión extranjera directa o el comercio internacional mediante el cumplimiento de las normas de la OMC y la concordancia de las normas de comercio internacional, así como con la implementación de las normas de tributación internacional y nacional. Cumplimiento, transparencia y cooperación internacional establecidos en los acuerdos multilaterales y bilaterales, en las resoluciones, instrumentos multilaterales y estándares derivados de las Naciones Unidas, la OCDE y otros organismos internacionales, así como de otros centros/foros como el Foro Africano de Administraciones Tributarias. (ATAF), CIAT para América Latina, etc.
 3. Los Estados se comprometen a converger su normativa interna con la internacional en materia de precios de transferencia para que no existan divergencias significativas y, en todo caso, cumplir con los principios de información, seguridad jurídica y transparencia, siguiendo los últimos avances de la OCDE (2022); Las directrices sobre precios de transferencia para empresas multinacionales y administraciones tributarias; El *Manual de Precios de Transferencia de las Naciones Unidas* Comité de Cooperación Fiscal Internacional (*actualizado en 2021*); El *Programa Internacional de Garantía de Cumplimiento (ICAP) de la OCDE: Manual para administraciones tributarias y grupos multinacionales, entre otros*.
 4. Las partes se comprometen a velar por los intereses de los países en desarrollo intentando desarrollar soluciones, programas y buenas prácticas para sus necesidades específicas en el campo de los precios de transferencia, así como políticas fiscales cooperativas, ayuda, asistencia técnica y entendimiento.
 6. Las partes asumen cooperación para posibilitar la transferencia de tecnología, programas de capacitación técnica, establecimiento de redes, promoción de apoyo a través de oficinas, actuaciones de fortalecimiento de capacidades, etc.
 7. Las partes expresan su interés en considerar la oportunidad de desarrollar un **futuro protocolo: Directrices globales sobre fiscalidad de precios de transferencia** (hard law regulator) que distinga entre tipos de empresas, así como introducir procedimientos simplificados con especial consideración de los intereses de los países en desarrollo. Este Protocolo podría ampliarse a las principales líneas de **tributación de la Economía Digital**.

12.3. Cooperación en sede de tributación de la Economía Digital

1. Las partes acuerdan promover un entorno inclusivo para la cooperación fiscal en la economía digital que no deje a nadie atrás en línea con las consideraciones establecidas por el Comité de Cooperación y Financiamiento Fiscal Internacional para la Oficina del Desarrollo Sostenible de la ONU, la OCDE, entre otros organismos internacionales.
2. Las partes se comprometen a buscar soluciones de consenso en materia de fiscalidad de la economía digital, que en ningún caso permitan la doble no imposición, la doble imposición, las dobles exenciones y otras situaciones extrañas.
3. Las partes evitarán crear estructuras corporativas artificiales para lograr una tributación baja o nula transfiriendo sus ganancias a jurisdicciones con tasas impositivas bajas o nulas.
4. Las partes colaborarán para promover una **Gobernanza Fiscal Global** inspirada en la Justicia Fiscal Global, que tenga en cuenta las siguientes bases:
 - 4.1. La tributación de la economía digital es un vector crucial para buscar la justicia fiscal global en el marco de una buena gobernanza fiscal y económica global, en línea con los principios internacionales antes mencionados.
 - 4.2. La fiscalidad de las empresas digitalizadas y de las actividades transfronterizas constituye una fuente de financiación para el desarrollo sostenible global, para la movilización de recursos nacionales e internacionales, con especial énfasis en los países en desarrollo.
5. En desarrollo del punto anterior, las partes acuerdan **gravar los beneficios derivados de las grandes empresas multilaterales y de servicios digitales automatizados y en general, los beneficios derivados de negocios digitalizados y altamente digitalizados.**
 - 5.1. Respecto de **las empresas multinacionales**, las partes podrían acordar gravar los ingresos derivados de operaciones transfronterizas realizadas por empresas digitales donde se genera el valor y establecer medidas tributarias compensatorias para el país fuente en el que opera la empresa a través de estrategias de consenso internacional que minimicen el riesgo de acciones agresivas unilaterales.

Para ser asertivos con el nuevo proyecto BEPS (BEPs 2.0) y su foro inclusivo para la tributación de las multinacionales, las partes podrían acordar su voluntad de comprometerse a gravar los beneficios de las empresas multinacionales en el país del mercado, siguiendo el criterio de la jurisdicción de uso o consumo (por ejemplo, el **Pilar I Modelo BEPs**) con posibilidad de compensación en el país de residencia

de las multinacionales (BEPs **Pilar II**), si los tipos impositivos de los estados inferiores se ajustan a un estándar mínimo global que las partes fijarán y que podría valorarse en el 15% (**Globe**), o acordado por consenso, que podría aumentarse o reducirse.

5.2. Para la justicia fiscal global, las partes podrían promover soluciones de consenso para la tributación de los ingresos derivados de empresas altamente digitalizadas, servicios digitales automatizados y empresas digitalizadas en general. a través de diferentes técnicas, de la siguiente manera:

A) La introducción de nuevos artículos en sus respectivos **“Acuerdos Modelo para evitar la doble imposición internacional”**.

En este sentido, los distintos organismos y agentes internacionales creadores de los demás acuerdos modelo (ONU, OCDE, Estados Unidos, Pacto Andino, etc.), tendrían la posibilidad de incluir nuevos artículos en dichos Acuerdos Modelo para hacer efectiva la tributación de este tipo de ingresos, eligiendo el tipo de tributación que prefieran. Por ejemplo, la incorporación del **artículo 12 B, 2021 (apartado 3.2) en el Modelo de Naciones Unidas** (vía retenciones en fuente respecto de servicios digitales automatizados)³¹ favorece sin duda a los países en desarrollo. Deja un amplio margen de decisión a los Estados sobre su incorporación (E/C.18/2021/CPR.28 & E/C.18/2022/CPR.19).

B) Otra fórmula podría ser la consolidación del **establecimiento permanente virtual** a introducir en los Convenios Modelo para evitar la doble imposición (OCDE, ONU, EE.UU., etc.) así como en los tratados bilaterales.

C) O, al margen de los modelos de convenios, el establecimiento de **otras fórmulas unilaterales** como: **Fiscalidad de los servicios digitalizados; Retención en origen en la fuente; el impuesto de compensación (tasa de compensación)**, (R. Bansal, Cen-

31 El artículo 12B de la Convención Modelo de las Naciones Unidas fue incorporado en la Sesión 23 del Comité de Cooperación Fiscal Internacional, Ginebra, 2021 (E/C.18/2021/CRP.28). Su ámbito de aplicación se proyecta a *los servicios digitales automatizados* y admite dos formas de tributación, a elección del contribuyente: i) Retención en la fuente sobre los ingresos brutos de cada pago; ii) Renta neta anual de la entidad extranjera equivalente al 30% de la renta neta de los servicios digitales automatizados. La norma ONU del artículo 12 B complementa el artículo 12 A) (creado en 2017) del mismo Modelo ONU, referido a la tributación de los servicios técnicos, de gestión y de consultoría digitales.

tro Sur, n. 16, julio de 2021, p. 2), etc.; siempre pensando que, en términos de recaudación global bruta, deberían representar volúmenes similares de ingresos, y siempre teniendo en cuenta las medidas unilaterales que ya han adoptado los Estados, o que quieren adoptar en el futuro, para que “no haya superposición de rentas, ya sea mediante la eliminación de dichos impuestos unilaterales o mediante compensación o reducción de tipos impositivos, etc.

6. La firma de este *Acuerdo General sobre Cooperación Internacional, Comercio y Gobernanza Fiscal Global*, por sí sola, proporcionaría la cobertura jurídica suficiente para que:
 - 6.1. Las soluciones de consenso sobre la fiscalidad de los negocios digitalizados de empresas multinacionales (5.1) podrían ser aplicadas por las partes firmantes de este Acuerdo General, con cobertura jurídica para la red de tratados bilaterales ya firmados, sin perjuicio del acervo regulatorio de la OCDE.
 - 6.2. Las soluciones de consenso sobre la fiscalidad de las empresas digitalizadas y altamente digitalizadas recogidas en el presente Acuerdo General (5.2), podrían incorporarse a tratados bilaterales previamente firmados y, en su caso, a tratados multilaterales. Y lo mismo respecto de cualesquiera acuerdos que las partes adopten con base en este Acuerdo General o los futuros Protocolos.
 - 6.3. La firma de este acuerdo marco y sus futuros protocolos de desarrollo, además de brindar cobertura jurídica para adaptar acuerdos bilaterales, constituye una fuente de seguridad jurídica, transparencia y generalidad, evitando problemas de interpretación sobre las normas aplicables entre convenios multilaterales, instrumentos multilaterales, legislaciones internas y tratados bilaterales.

Artículo 13. Cooperación en materia de derechos de los contribuyentes en el ámbito nacional e internacional

1. Las partes asumen el compromiso de conciliar los intereses del agente en el sistema tributario, buscando un equilibrio entre los derechos de los contribuyentes e intermediarios con las capacidades, funciones y competencias de las administraciones tributarias. Las partes se comprometen a proteger los derechos y garantías de los contribuyentes en el ámbito internacional y nacional para que los derechos no representen un obstáculo para la actuación de las administraciones tributarias (Owens 1990, Intertax).

2. Las partes suscriben un modelo inspirado en el equilibrio entre ambos lados de la balanza, no sólo en el ámbito de la normativa interna, sino también en el marco de las transacciones tributarias transfronterizas, ya sean intercambios de información tributaria o de otro tipo. de asistencia fiscal internacional y, en general, cualquier actuación que implique el cruce de fronteras gravando a más de un Estado.
3. Las partes buscarán una protección más eficiente e integral de los derechos de los contribuyentes, a nivel nacional e internacional, trabajando juntas para mejorar la insuficiente protección de los derechos de los contribuyentes en la recopilación de estándares internacionales emitidos para proteger los derechos de los contribuyentes en el intercambio internacional de información tributaria. y otros procedimientos.
4. Las partes manifiestan su interés en evaluar para impulsar un nuevo desarrollo Protocolo sobre los derechos de los contribuyentes: **Protocolo sobre la Carta Global de Derechos y Garantías de los Contribuyentes para incluirse en el ordenamiento del derecho tributario internacional**, consistente en un Acuerdo internacional entre las partes firmantes, con vinculación jurídica (*hard law*), *erga omnes*, sobre los Derechos y Garantías de los Contribuyentes en el ámbito global (nacional e internacional).
5. Por lo anterior, las partes acuerdan considerar un nuevo protocolo para aprobar un modelo global de Declaración de Derechos del Contribuyente que incluya tanto el ámbito nacional como el internacional. A nivel internacional, esto mejoraría el incompleto marco legal global que actualmente regula los derechos de los contribuyentes en transacciones tributarias transfronterizas, por ejemplo, en materia de intercambio de información tributaria: art. 26 Convenios Modelo para evitar la doble imposición (— Convenio Modelo de la OCDE, MC de la ONU, MC de EE.UU., etc.); — Acuerdos bilaterales para evitar la doble imposición (art. 26); — Acuerdo Multilateral de Asistencia Mutua (art. 4.1, art. 22.1 y art. 21.2); — Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria (MTIEA), art. 1; Arte. 5.3; — Modelo de Acuerdo de la OCDE entre Estados Competentes (sección 5 y anexo IV); — FATCA (falta de regulación al respecto)³²; — Ámbito de aplicación de la Unión Europea (Directiva 2011/16/UE, DAC II art. 16.1 y 25 y versiones actualizadas).
6. El nuevo Protocolo sobre Derechos y Garantías Globales de los Contribuyentes regulará, entre otros, aspectos como los siguientes:

32 El modelo IGA 1 hace referencia a las reglas de confidencialidad previstas en los Modelos de la OCDE.

- a) Establecimiento de los Principios de “Proporcionalidad”, “Reciprocidad”, “Confidencialidad”, “Protección de datos” y uso correcto y limitado (alcance material, alcance subjetivo y alcance temporal) del “Uso de Datos”.
 - b) Garantizar los derechos de los contribuyentes en “Notificación”, “Audiencia/Audiencia” y “Reclamación/Apelación”.
 - c) Derechos de Privacidad Personal y Familiar.
 - d) Derecho de Protección de Datos y Derecho de Confidencialidad. El derecho al Secreto.
 - e) Garantizar una regulación compatible entre el intercambio de información tributaria internacional y el derecho a la no incriminación de los contribuyentes.
 - f) Garantía y protección de los principios de transparencia y seguridad jurídica, entre otros.
 - g) Garantías y derechos en la resolución de conflictos nacionales e internacionales.
7. Las partes se basarán en las normas de derecho duro y derecho indicativo para la elaboración del protocolo anterior:

Hard Law: — La Declaración Universal de Derechos Humanos de 1948 (art. 12 sobre el derecho a la vida primaria y familiar y art. 11 derecho a la defensa); — Los Convenios o Tratados específicos que regulan los derechos a la intimidad personal y familiar y a la protección de datos, tales como, — El Convenio Europeo de Derechos Humanos del Consejo de Europa (art. 6: derecho a las garantías judiciales; art. 8: el Derecho al respeto de la vida privada y familiar); — Convenio 108, del Consejo de Europa sobre el Derecho a la intimidación personal y familiar; La Directiva de la Unión Europea 95/46/CE del Parlamento Europeo y del Consejo sobre protección de datos personales. Reglamento (UE) 2016/679 sobre la protección del tratamiento de datos personales, etc. Las Cartas del Contribuyente (Australia, Reino Unido, Francia, Suecia, etc.), ya sean leyes duras o leyes blandas, etc.

Soft Law: Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea (artículos 7, 8, 47); — Un Modelo de Carta del Contribuyente. Hacia una mayor equidad en la fiscalidad por parte de la *Confédération fiscale européenne* (2012), y *La Confédération fiscale européenne a los 50 años*, CEF (Servaas van Thiel, ed.); OCDE (1990) Derechos y obligaciones de los contribuyentes – Nota práctica preparada por el Foro sobre Administración Tributaria del Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE; OCDE (2022). *Building Tax Culture, Compliance and Citizenship*, 2002, Un libro de referencia global sobre educación

del contribuyente, entre otros; El observatorio sobre la protección de los derechos de los contribuyentes (2020, IBFD); *Modelo de Código Tributario del CIAT* (2015); *Carta de atributos mínimos para una sana y eficaz Administración Tributaria* (CIAT, 1996, *República Dominicana*), etc.

Artículo 14.—Cooperación en educación tributaria y cumplimiento tributario voluntario (*tax compliance*)

1. Las partes se comprometen a promover una nueva cultura tributaria en un clima de reciprocidad, ayuda y entendimiento entre todos los sujetos implicados: ciudadanos, contribuyentes, administraciones tributarias y asesorías tributarias, estados, agentes internacionales y el resto de los grupos de interés.
2. Las partes asumen el papel de la educación tributaria y el cumplimiento voluntario como novedades en la tributación internacional ya que estas materias están sujetas al abanico de principios de la tributación internacional, en línea con los postulados emitidos por los tratados de nueva generación inspirados en una visión holística.
3. Las partes impulsarán políticas de impacto social a nivel regional, nacional e internacional para el establecimiento y fortalecimiento de la educación y enseñanza tributaria en el ámbito tributario.
4. Las partes adoptarán las medidas necesarias para promover y, en su caso, fomentar una nueva cultura de educación fiscal y cumplimiento voluntario como instrumentos esenciales para lograr la justicia fiscal en el marco de la gobernanza fiscal global, la reducción de todas las formas de evasión, elusión y fraude, promoviendo un aumento en el volumen de recaudación tributaria y la movilización de recursos nacionales e internacionales.
5. Las partes acuerdan fortalecer la figura de la nueva cultura de la educación fiscal como un instrumento necesario que traerá consecuencias positivas para hacer efectivos otros objetivos de desarrollo sostenible, como el objetivo 10 de los ODS (reducción de la desigualdad dentro y entre los países (Indicador 10.4), fortalecer la movilización de recursos internos, incluso a través del apoyo internacional a los países en desarrollo, para mejorar la capacidad interna de recaudación de impuestos y otros ingresos (Indicador 17.1), la “Proporción del presupuesto nacional financiado por impuestos internos” (Indicador 17.1.2), etc. y alcanzar los objetivos de la Agenda de Addis Abeba, donde se puede leer que la movilización de recursos internos se genera sobre todo por el crecimiento económico.
6. Las partes cooperarán en el intercambio de tecnología, sistemas informáticos, buenas prácticas y cualquier tipo de asistencia en educación tributaria y métodos de cumplimiento voluntario de las normas tributarias.

7. Las partes fortalecerán el seguimiento de los sistemas de educación tributaria y cumplimiento tributario para promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes e intermediarios en el ámbito de la tributación nacional e internacional, teniendo en cuenta las iniciativas internacionales del organismo, como las desarrolladas por el OCDE, FMI, entre otros, así como regionales como la UE.
8. Los Estados deben promover los Sistemas de Cumplimiento Tributario desde una “Relación Mejorada” hacia un “Cumplimiento Cooperativo” siguiendo los Foros internacionales y las regulaciones y recomendaciones internacionales: *The Forum of Tax Administration (FTA)*; (2006) *Final Declaration of Seoul*; (2007) *Communicated of Cabo*, (OECD) “*Study into Role of Tax Intermediaries*”; (2009) *OECD. Communicated of Paris. “Experiences and Practices of Eight”*; (2009) *OECD “General Administrative Principles”*. (2009) “*Corporate Governance and Tax Risk Management*”; (2010) *OECD. “Tax compliance and Tax Accounting Systems”*; *OECD (2010b). Tax Compliance and Tax Accounting Systems. Forum on Tax Administration: Information Note. April 2010*; *OECD (2010c). Understanding and Influencing Taxpayers’ Compliance Behavior. Forum on Tax Administration: Small/Medium Enterprise (SME) Compliance Subgroup. Information Note. November 2010*; *International Monetary Fund (IMF) (2015). Current Challenges in Revenue Mobilization: Improving Tax Compliance. IMF, Washington, D.C.*; *OECD (2016) Report Cooperative Tax Compliance. Building better tax control frameworks*; *OWENS/LEIGH (eds.). (2021) Cooperative compliance*; (2022) *OECD “Cooperative compliance: a framework*; *OECD (2022) Building Tax Culture, Compliance and Citizenship, 2002, A global source Book on Taxpayer Education, and especially The OECD International Compliance Assurance Program (ICAP)(2021), etc.*

Artículo 15.—Cooperación en digitalización de las administraciones tributarias y los sistemas de gestión de riesgos de cumplimiento (*Tax risk management for tax administrations and tax compliance management*).

1. Las partes adoptan el compromiso de impulsar la digitalización de las administraciones tributarias en el marco de las nuevas administraciones electrónicas.
2. Las partes anuncian su compromiso de asumir tres desafíos simultáneos en materia de digitalización de las administraciones tributarias³³:

33 Por DAVID DEPUTY. Director de Desarrollo Estratégico y Mercados Emergentes, y Representante ante Organismos Internacionales como la ONU. *Corporation VERTEX*. Presidente, Accounting Blockchain Coalition.

- a) Crear políticas para abordar nuevos modelos de negocios digitales e instrumentos financieros en un contexto global.
 - b) Adaptar los procesos y procedimientos administrativos para aprovechar las tecnologías digitales prometedoras.
 - c) Promover el camino del análisis de big data complementado con el aprendizaje automático para obtener beneficios en la reducción de todas las formas de incumplimiento, incluido el fraude, la mejora de la ciberseguridad, los sistemas seguros y el cumplimiento cooperativo.
3. Las partes asumen el compromiso de contribuir a la digitalización de las administraciones tributarias, con especial énfasis en los países en desarrollo, como instrumento para alcanzar los siguientes objetivos:
- a) Mayor eficiencia y eficacia en los sistemas de recaudación y gestión de impuestos con el consiguiente ahorro de costes.
 - b) Agilización de los sistemas y procedimientos tributarios e inmediatez de los procedimientos y actuaciones tributarias.
 - c) Reducción del fraude tributario internacional y la evasión fiscal.
 - d) Incremento del control con especial énfasis en el control de las operaciones encubiertas de planificación fiscal internacional y planificación fiscal agresiva.
 - e) Incremento de la cooperación tributaria nacional e internacional sobre el intercambio de información tributaria y otras formas de cooperación tributaria.
 - f) Reducción de la brecha fiscal (*tax gap*).
 - g) Simplificación de sistemas y procesos tributarios.
 - h) Modernización de las administraciones tributarias con la incorporación de nuevos sistemas extensivos de análisis de datos, facturas electrónicas (implementar factura electrónica), u otros sistemas como el Sistema de Contabilidad Pública Digital de Brasil (con documentos electrónicos: NF-e; NFS-e; CT-e; NFC-e y MDF-e y algunas obligaciones auxiliares),³⁴ diseño de algoritmos e inteligencia virtual,

"United Nations: Global digital economy and disruptive technologies to prevent the tax fraud and the tax non-compliance" in *Global Tax Governance* (Owens, J. Andrés-Aucejo, E., Nicolí, M, Sen, J., Olesti, A., López, J. Pinto, J. Dirs). Thomson Reuters, 2021.

34 Véanse los estudios de Mónica SChPALLIR CALIJURI. Especialista Líder Sectorial en Administración Tributaria del Banco Interamericano de Desarrollo (BID). Ex funcionario fiscal del FMI y de la Administración Tributaria de Brasil.

blockchain, etc., teniendo en cuenta los riesgos de estos procesos de digitalización de las Administraciones Tributarias, así como la protección de las garantías y derechos de los contribuyentes y demás sujetos involucrados.

- i) Reducción de los riesgos internos y externos de las Administraciones Tributarias mediante la introducción de sistemas de Gestión de Riesgos Fiscales para las Administraciones Tributarias y procesos de gestión de riesgos de cumplimiento.
 - j) Mayor seguridad y ciberseguridad en *big data* y procesos generales de gestión tributaria por parte de las administraciones tributarias
 - k) Incremento de la Justicia Fiscal (redistribución de la renta, sistemas de tributación progresiva, ajuste a los principios de capacidad económica, legalidad, igualdad fiscal, arbitrariedad no administrativa, etc.).
 - l) Incremento de la confianza entre los contribuyentes y las administraciones tributarias y aplicación de los principios de transparencia, proporcionalidad, prudencia, seguridad jurídica y administrativa en el tratamiento y uso de los datos y la dirección de la no discriminación.
 - m) En general, mejora de la gobernanza tributaria global.
4. *Protección de los Derechos y garantías de los Contribuyentes:* Las partes acuerdan que se debe brindar protección a los contribuyentes, intermediarios y resto de sujetos relacionados en el proceso de digitalización de las administraciones, cuyos derechos y garantías deben estar incorporados no sólo en el marco legislativo sino también en el ámbito ejecutivo y administrativo de la aplicación de los derechos nacionales y del derecho internacional tributario.
 5. Las partes asumen cooperar para el intercambio y transferencia de tecnología, programas de desarrollo de capacidades, programas de capacitación técnica, redes digitales, promoción de apoyo a través de oficinas, así como en todo tipo de asistencia mutua para la digitalización de las administraciones tributarias.
 6. Las partes asumen cooperar en los procesos de ciberseguridad y ciberinteligencia de las administraciones tributarias.
 7. Las partes acuerdan profundizar sobre la aplicación de:
 - a. Programas de cumplimiento cooperativo tributario” para contribuyentes, intermediarios y partes interesadas en general, en sus relaciones y obligaciones con las administraciones tributarias (artículo 14) y,

5. *Gestión de riesgos fiscales procesos y/ o procesos de gestión de riesgos de cumplimiento* para las administraciones tributarias, para evitar los riesgos tributarios internos y externos de las administraciones tributarias, mejorando los sistemas de cumplimiento tributario para la consecución de todos los beneficios citados, mediante la utilización de modelos de gestión de riesgos creados por organizaciones internacionales. ; Administraciones Tributarias, asociaciones internacionales, etc., tales como: — OCDE (2004) *Compliance Risk Management: managing and improving tax compliance*; — EUROPEAN COMMISSION (2006). *Risk Management Guide for Tax Administrations. The European Commission's Taxation and Customs Union Directorate General. 1.02, February 2006*; — EUROPEAN COMMISSION (EC)(2010). *Compliance Risk Management. Guide for Tax Administrations. Fiscalis Risk Management Platform Group*; EUROPEAN COMMISSION.THE DIGITAL ECONOMY AND SOCIETY INDEX (DESI). <https://ec.europa.eu/digital-single-market/en/desi>; — EUROPEAN COMMISSION.(2018). *Digital Tax Package, NOVE*. <https://nove.eu/wpcontent/uploads/2018/03/NOVE-Note-on-Digital-Taxation.pdf> ICAEW. (2016); — IOTA. *Tax Digitalization:nternationalperspectives*.https://www.icaew.com/en/technical/technology/technology-and-the-profession/digitalization_of_tax-international-perspectives IOTA's e-book. 2016-Revised Kyoto Convention; ISO 31000 Risk Management. *A complete guid (by G. Blokdyk)*; HMRC (2007). *HMRC Approach to Compliance Risk Management for Large Business*. March 2007. [Online]. (URL: <http://www.hmrc.gov.uk/lbo/riskupdate.pdf>); — AUSTRALIAN TAXATION OFFICE (ATO) (2009) *Compliance Program 2008-2009*. [Online]); — ATO (2021) *Practical compliance guideline*; — *The OECD International Compliance Assurance Program (ICAP)(2021), (2022) Guide to digitalization of revenue authorities, plan of the group on Digitalization and other opportunities to improve tax administration of the International Tax Cooperation Committee of the United Nations (E/c.18/2022/CRP.33)*, etc.

Artículo 16.—Fiscalidad y Género

1. Las partes promoverán sistemas tributarios que reconozcan y asuman la perspectiva de género y de igualdad social.
2. Las partes intensifican sus esfuerzos para establecer un nuevo contrato social basado en bases más equitativas y justas que contemplen la igualdad en la disciplina de género.
3. Los partidos pueden adoptar acciones decididas contra las desigualdades, considerando las políticas tributarias de género como una actuación

esencial que puede promoverse para reducir las disparidades sociales y económicas mediante la inclusión de políticas tributarias de género en las políticas tributarias gubernamentales y regionales, en las líneas estratégicas de los Ministerios de Hacienda. y Gestión de las Finanzas Públicas.

4. Los partidos fortalecerán y promoverán la consolidación de sistemas tributarios que no oculten las desigualdades de género, así como sistemas tributarios que corrijan y eliminen disposiciones tributarias discriminatorias por género.
5. Las partes promoverán acciones, programas y actuaciones que fomenten una mayor representación femenina de excelencia en las administraciones tributarias, como el Programa “Las mujeres líderes en transparencia fiscal” de la Secretaría del Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de información con fines tributarios de la OCDE (2022), promoviendo “una mayor representación femenina en eventos internacionales sobre transparencia fiscal y puntos de vista diversos en las esferas de toma de decisiones”.³⁵

Algunos aspectos procesales

- a) El presente *Acuerdo General sobre Cooperación Fiscal Internacional, Comercio y Cooperación Fiscal Global* es una propuesta no cerrada y abierta a debate y posibles actualizaciones posteriores.
- b) *Desarrollo*: La forma más típica de desarrollar tratados marco o acuerdos marco en Derecho Internacional Público y Europeo es a través de “**Protocolos**”. El protocolo es un acto vinculante con fuerza obligatoria (hard law). En este sentido, se propone que este Acuerdo Marco de Cooperación Fiscal Internacional, Comercio y Cooperación Fiscal Global pueda desarrollarse a través de protocolos.³⁶

NOTA: La Resolución de 15 de nov. 2023 **Resolución A/C.2/78/L.18/Rev.1, de la segunda comisión de la Asamblea General de ONU** incorpora la idea de que dicho Acuerdo Marco se desarrolle a través de los Protocolos específicos de las distintas materias reguladas. Esta tesis, que nosotros hemos propuesto para el desarrollo del acuerdo marco de cooperación tributaria internacional, es seguida no sola-

35 Construir una red de funcionarias que defiendan la transparencia fiscal en sus administraciones tributarias. Programa Piloto 2022).

36 Los protocolos, en derecho internacional son normas de derecho vinculante, acuerdos auténticos aprobados por las partes, que desarrollan aspectos específicos de los Acuerdos Marco o de los Acuerdos Generales. Por ejemplo, el Convenio Europeo de Derechos Humanos se desarrolló mediante protocolos; La Convención General contra el cambio climático fue desarrollada mediante protocolos (ej. Kioto, etc.); La convención de Derechos Civiles y Políticos también desarrolló el acuerdo marco a través de Protocolos.

mente por la citada Resolución A/C.2/78/L.18/Rev.1, sino también por el **Report A/78/235, del Secretario General de las Naciones Unidas de 26 de julio de 2023**, sobre cooperación tributaria internacional efectiva e inclusiva en Naciones Unidas. En ambos documentos se acepta que, ante la posibilidad de que se alarguen las negociaciones del tratado se podrá simultanear los trabajos hacia el desarrollo de algunos protocolos como por ejemplo en materia de fraude fiscal internacional y evasión de capitales ilícitos.

- c) *En cuanto a las reglas finales* de los tratados, tales como: comisiones de seguimiento, entrada en vigor y otras cláusulas finales, no se ha considerado necesario incluirlas, debido a que el presente Acuerdo *General* es una propuesta con contenido sustantivo (con preámbulo y parte resolutiva) abierto al debate. Sin embargo, si una recomendación fuerte para un futuro tratado tuviera éxito, se podría incluir en el texto del tratado de acuerdo.
- d) *En cuanto a la forma* de este Acuerdo Marco, se consideraron las siguientes tres alternativas para darle forma:
- Tratado multilateral
 - Acuerdo Marco Multilateral
 - Declaración programática

Nota: estas tres formas de establecer la posibilidad de crear un acuerdo marco, fueron decididas en el marco trabajo en la que estuvimos presentes los PROFESORES EVA ANDRÉS AUCEJO, de Derecho financiero y tributario y los profesores XAVIER FERNÁNDEZ PONS Y ANDREU OLESTI RAYO, ambos del departamento de Derecho Internacional Público de la Facultad de Derecho de la Universidad de Barcelona en el año 2017.³⁷

Quizás, la posibilidad de alcanzar un tratado multilateral sería óptima; sin embargo, esto probablemente podría generar más reticencias a la hora de su aprobación por parte de los Estados. Por ello, favorecemos la fórmula de un acuerdo marco multilateral, redactado bajo la premisa de regular las principales bases y aspectos generales de la cooperación fiscal internacional, el comercio y la gobernanza fiscal, sin entrar muchas especificidades, y mucho menos en el es-

37 Ésta y el resto de cuestiones de procedimiento se desarrollan con profundidad en Eva ANDRÉS-AUCEJO (2019). Tratado científico de política fiscal mundial (Global Tax Policy) sobre cooperación tributaria internacional y gobernanza tributaria mundial: Construcción de una teoría general y diseño de políticas fiscales globales (Policy-making): Hacia la financiación del desarrollo sostenible. Agendas ONU 2030, Addis Abeba, Declaración de Doha y Consenso de Monterrey. Il ejercicio cátedra presentado por Doña Eva Andrés Aucejo para concursar a una plaza de Catedrática de Universidad en la Universidad de Barcelona (Resolución de 30 de Julio de 2019, B.O.E. de 20/09/2019).

tablecimiento de obligaciones y deberes para los Estados, siendo los protocolos los instrumentos adecuados para su desarrollo.³⁸

Parece complicado entender, decíamos, que en pleno siglo XXI, cuando se han firmado tantos tratados en todo el mundo sobre cooperación en muchas áreas, particularmente cooperación fiscal y gobernanza tributaria, todavía no se haya creado ninguno. Esto supondría sin duda un primer paso muy avanzado hacia la cooperación fiscal global para conseguir metas y objetivos globales sostenibles como hemos defendido a lo largo de las páginas de este acuerdo marco.

NOTA: El informe A/78/235 del Secretario General de las Naciones Unidas establece que existen tres formas para poder llevar a cabo un Agreement o Instrument de cooperación tributaria internacional:

“... se señalan tres opciones para considerar, cada una de las cuales debería desarrollarse y acordarse mediante un proceso de las Naciones Unidas dirigido por los Estados Miembros. Las opciones incluyen

- a) *una convención multilateral sobre tributación;*
- b) *una convención marco sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación; y*
- c) *un marco para la cooperación internacional en cuestiones de tributación*

NOTA: Nos gustaría dejar aquí constancia de que la última Resolución (dictada hasta el momento) sobre promoción de la cooperación tributaria internacional efectiva e inclusiva de 15 de noviembre de 2023 (de la Segunda Comisión de la Asamblea General de la ONU), Resolución A/C.2/78/L.18/Rev.1, opta definitivamente por la opción de llevar a cabo los trabajos para realizar una Convención Marco de cooperación tributaria internacional en línea con las tesis que nosotros hemos defendido.

- e) **I**ter para la posible aprobación del presente Acuerdo Marco³⁹.

38 No creemos que las cláusulas del estilo de nación más favorecida y otras que, sin embargo, tanto éxito han tenido para el comercio internacional sean una excelente fórmula hoy en la que nos encontramos para la codificación de la cooperación fiscal internacional. **Quizás en el futuro, una vez que hayamos logrado un marco general, podrían adoptarse protocolos específicos que desarrollen materias relacionadas, y entonces sí podríamos pensar en establecer cláusulas muy desarrolladas con derechos y obligaciones con un grado de detalle sobre los temas relacionados y responsabilidades en relación a las obligaciones de cooperación tributaria internacional por los Estados.** NOTA: Esta es la tesis que se ha incorporado tanto en el Report A/78/235 del secretario general de Naciones Unidas de 23 de Julio de 2023 como en la Resolución de la Comisión segunda de la Asamblea General de Naciones Unidas de 15 de noviembre 2023. Resolución A/C.2/78/L.18/Rev.1,

39 Vid. Eva ANDRÉS-AUCEJO (2019). Tratado científico de política fiscal mundial (Global Tax Policy) sobre cooperación tributaria internacional y gobernanza tributaria mundial: Construcción de una teoría general y diseño de políticas fiscales globales (Policy-making): Hacia la financiación del desarrollo sostenible. Agendas ONU 2030, Addis Abeba, Declaración de Doha y Consenso de Monterrey. II ejercicio cátedra presentado por Doña

Sobre su elaboración:

1. *Documento elaborado por peritos*. Para que la aprobación de un Acuerdo Marco sea posible, probablemente la mejor manera sea partir de un documento que contenga el proyecto base elaborado por expertos.

Nota: Esto también evitaría lo ocurrido con la Tercera Conferencia sobre el Derecho del Mar de las Naciones Unidas, que por falta de un proyecto básico tardó trece años en adoptar la convención.

2. Su elaboración puede realizarse también de otras formas diferentes, por ejemplo por la *Comisión de Derecho Internacional* de las Naciones Unidas o, por ejemplo, por decisión de la Asamblea General, a través de la *Comisión Jurídica VI* de las Naciones Unidas (o por decisión de la Asamblea General). al contrario), y existe la posibilidad de que la Asamblea General reciba la propuesta de los Estados u otros miembros.⁴⁰

Sin embargo, a la Comisión de Derecho Internacional le resulta difícil lograr este objetivo ya que generalmente se limita a cuestiones jurídicas sin muchos aspectos técnicos específicos. Por otro lado, la alternativa inicial de la propuesta de la propia Asamblea General es muy complicada (aunque no imposible).

3. Posiblemente, la forma más ágil de llevar a cabo la codificación y desarrollo progresivo de las relaciones de cooperación fiscal internacional en una materia tan técnica como la fiscalidad internacional, sería que los expertos presentaran una propuesta de Acuerdo Marco. Esto aceleraría extraordinariamente el proceso. De esta manera ya se podría disponer de un texto base para futuras deliberaciones, estudio y aprobación.
4. Respecto al iter a seguir, se podrá considerar el siguiente procedimiento:
 - Presentación de una versión del acuerdo marco ante el Comité de Cooperación Fiscal Internacional de las Naciones Unidas.

Eva Andrés Aucejo para concursar a una plaza de Catedrática de Universidad en la Universidad de Barcelona (Resolución de 30 de Julio de 2019, B.O.E. de 20/09/2019).

40 Por ejemplo, el pacto medioambiental mundial fue elevado a la Asamblea General por el presidente de la República de Francia, Emmanuel Macron.

BONET PÉREZ, J. La organización de los trabajos preparatorios de un Acuerdo Marco de cooperación internacional en materia tributaria: ideas generales, *Review of International and European Economic Law*, Vol. 1, n. 1, 2022.

- El Comité de Cooperación Fiscal Internacional de Naciones Unidas (los expertos técnicos) podría proceder al estudio y deliberación y formulación de propuestas, observaciones, consideraciones, etc., para concluir en una propuesta de Acuerdo Marco.
 - Elevación de propuesta de trabajo al ECOSOC de la ONU.
 - Asumida por los 51 miembros que integran el ECOSOC, podría ser elevada a Asamblea Nacional.
5. Una vez que el texto esté en la sede de la Asamblea General de las Naciones Unidas, existen diferentes opciones para la aprobación del Tratado:
- i) Celebrar una convención dentro de la propia Asamblea General.
 - ii) Se convoca una conferencia diplomática (Conferencia de Plenipotenciarios) para llevar a cabo un acuerdo multilateral.

Probablemente, en nuestro caso, sería más adecuada la primera vía, es decir, a través de la Asamblea General de las Naciones Unidas, la vía para su negociación y, en su caso, adopción y apertura a la firma de los estados, en la sede de la sesión plenaria de la Asamblea General.

Además, en el caso de proyectos elaborados por órganos específicos (cuerpos políticos) dentro de la ONU, la práctica muestra que generalmente son aprobados por la Asamblea General (por ejemplo, la protección de los derechos humanos elaborado por la CDH), mientras que los proyectos del IDC generalmente se presentan a la Conferencia de Plenipotenciarios, salvo excepciones a esta regla.

6. Además, entre las ventajas de materializar la codificación (negociación y adopción) en el seno de la Asamblea General de las Naciones Unidas, cabe mencionar:
- El proceso se facilita porque la Asamblea General cuenta con sede, infraestructura técnica y administrativa.
 - La aplicación de su Reglamento Interno evita debates previos sobre el procedimiento y método de toma de decisiones (art. 18 de la Carta).
7. Como es sabido, para que el tratado prospere es necesario contar con el apoyo de al menos dos tercios de los Estados (art. 9.2 de la Convención de Viena) o bien con un amplio consenso.⁴¹

41 La opción que ha prosperado finalmente en todas las resoluciones citadas de la segunda comisión de la Asamblea General de ONU y del Pleno de la Asamblea general desde el

NOTA: Por tanto, la opción que finalmente ha prosperado, aprobada por la Resolución de la segunda Comisión de la Asamblea General de ONU de 15 de noviembre (Resolución A/C.2/78/L.18/Rev.1), en relación a las tres formas que posibilitaba el Report A/78/235 de la Secretaría General de ONU, ha sido la de adoptar una CONVENCIÓN MARCO DE COOPERACIÓN TRIBUTARIA INTERNACIONAL a través de un comité intergubernamental, de composición abierta dirigido por los Estados y en el seno de las Naciones Unidas. Está pendiente de aprobación esta misma Resolución en el Pleno de las Naciones Unidas, lo cual se prevé en la propia resolución para el día 22 de noviembre de 2023.

PREPARATORY WORKS (DETAILS IN SUPPLEMENTARY 2)

- (2018) UNIDROIT. Rome-International Meeting. (I Preparatory work) International Meeting (2018). The Framework Agreement on International Tax Cooperation and Global Tax Governance (and other Global Tax Policy Models ongoing UN 2030 & Addis Ababa Action Agendas). Capacity Building-POLICY MAKING: Global Tax Policies on International Tax Cooperation and Global Tax Governance. ROME; Tuesday, 26 March 2018. Venue: UNIDROIT.
- (2021) International Congress. “Policy-making on International Economic Law Conference” Toward a new Global Tax Treaty on International Tax Cooperation and Global Tax Governance (II Preparatory work). September 30th 2021. Faculty of Law University of Barcelona.
- (2021) Owens, J.; Andrés-Aucejo, E., Mezang, S., Nicoli, M. “General Agreement on International Tax Cooperation, Trade and Global Tax Governance. A Proposal (Part I)”, Review of International and European Economic Law (www.riiel.com), Vol. 1, n. 1
- (2021) Bonet J. “The organization of the preparatory work for a framework agreement on international cooperation in tax matters: general ideas” www.riiel.com, Vol. 01 n. 01.
- (2018) Olesti-Rayó, A., Fernández-Pons, X. “Multilateral Trading System in some agreements on international economic cooperation.” www.riiel.com, Vol. 01, n. 02, Annex.

BACKGROUND

- International Congress 2017: The new trends and challenges of the International Tax Cooperation in the wave of the new political Scenario: United States (Trump) and UK (Brexit); Barcelona, Friday 27th January 2017.

23 de noviembre de 2022 hasta el 15 noviembre 2023 ha sido precisamente el acuerdo por consenso.

- Chronicle of International Congress 2017: “International Administrative Cooperation in Tax Matters and Tax Governance”. On Barcelona, January 26th, 2017. Facultad de Derecho. Universidad de Barcelona.
- Report of the International Congress 2017: “International Administrative Cooperation in Tax Matters and Tax Governance”. Barcelona, January 26th, 2017. Facultad de Derecho. Universidad de Barcelona.
- Book of Conferences Proceedings (2017). International Administrative Cooperation in tax matters and tax governance. International Congress (2017): International Administrative Cooperation in Tax Matters and Governance. Barcelona, Thursday 26th 27th January 2017.
- Book of the Conference Proceedings: International Congress 2017. International Administrative Cooperation in Tax Matters and Tax Governance.
- International Congress (2018): The efficiency of Tax Administrations, International Tax Cooperation and Governance. Institute for Fiscal Studies. Wednesday, 30th Madrid 2018. <https://www.riiel.com/index.php/riiel/article/view/18>.
- International Congress (2018). Global Tax Administrations’ Efficiency: International Fiscal Cooperation and Governance. Complutense University of Madrid, Thursday 31st Madrid 2018. <https://www.riiel.com/index.php/riiel/article/view/20>
- Congress (2018). Global Tax Global Tax Administrations’ Efficiency: International Fiscal Cooperation and Governance Public Administration School of Catalonia. Barcelona 1st June 2018 <https://www.riiel.com/index.php/riiel/article/view/21>
- The WTO’s Trade Facilitation Agreement Seminar (2019). International-Governance Congress: Efficient and Sustainable Governments <https://bit.ly/2QpsOSE>
- International Tax Cooperation Congress (2019): Digital Economy, Transfer Pricing and Litigation in Tax Matters (MAPs + ADR). Ongoing UN 2030 and Addis Ababa Agendas. Illustrious Bar Association of Barcelona. 17th, 18th, January 2019. Barcelona. <https://bit.ly/368Ylis>.
- Policy making on Global Tax Governance Seminar (2019) DER.15-68768-PPProject: InternationalAdministrativeCo-OperationinTaxMatters andADRofTransnationalTaxDisputesandModelsforanInstitutionalArchitecturefromaEuropeanPerspective-EUDISCOOPPROJECT.DER2017-90874-REDT-GOTA-INTAXCOOP&GOV:TheGlobalObservatoryonTaxAgencies: TowardsontheInternationalTaxCooperationandGlobalGovernance.

ORGANIZACIÓN TRIBUTARIA INTERNACIONAL (ITO) ACUERDO FUNDACIONAL

Una propuesta⁴²

Las partes de este Acuerdo,

Atendiendo, en primer lugar, a la Resolución de las Naciones Unidas A/RES/77/441⁴³ en relación con la adopción de las medidas necesarias para la creación de un comité intergubernamental especial de composición abierta liderado por los Estados para potenciar la cooperación tributaria internacional efectiva e inclusiva en el marco de las Naciones Unidas. Naciones.

Reconociendo que la creación de una nueva Organización Tributaria Internacional es una política tributaria crucial para establecer el marco apropiado para desarrollar relaciones de cooperación tributaria internacional de manera efectiva e inclusiva, previsto en las resoluciones de las Naciones Unidas A/C.2/77/L. 11/Rev.1 de la Segunda Comisión de la Asamblea General (23 noviembre de 2022), Resolución A/RES/77/441 de la Asamblea General (30 diciembre de 2022), así como en la Resolución de la Segunda Comisión de la Asamblea General de 15 de noviembre de 2023 (Resolución A/C.2/78/L.18/Rev.1), todas ellas relativas a la promoción de una fiscalidad internacional efectiva e inclusiva cooperación en el marco de las Naciones Unidas.

Reconociendo que la cooperación tributaria internacional, junto con la movilización de recursos internos y la buena gobernanza fiscal internacional, son una fuente de financiación del desarrollo sostenible (en consonancia con las Agendas de Addis Abeba y 2030 de las Naciones Unidas, el Consenso de Monterrey y la Declaración de Doha), óptima para lograr un mayor nivel de calidad de vida, un aumento del PIB, un aumento de la oferta-demanda agregada y del ingreso agregado, una reducción de la pobreza, y buscar preservar el medio ambiente con políticas tributarias ambientales acordes a las necesidades ambientales de los intereses de los diferentes países.

42 El presente acuerdo fundacional de la *International Tax Organization* fue presentado por Eva Andrés Aucejo en la conferencia internacional celebrada en Roma. UNIDROIT, en fecha 6 de noviembre de 2023. Esta propuesta de acuerdo fundacional de la Organización internacional de tributos ha sido publicada en lengua inglesa en la revista *Review of international and European Economic Law*, Vol. 2, n. 4, 2023. ANDRÉS AUCEJO, E. NICOLI, M., MEZANG, S. REMIRO BROTONS, A., FERNÁNDEZ PONS, X. et alter *The International Tax Organization (ITO) Foundational Agreement. A proposal. Review of International and European Economic Law*. Oct-Nov. 10th, 2023 PDF

43 A/RES/77/441

Reconociendo la necesidad de realizar esfuerzos significativos para que los países en desarrollo maximicen sus posibilidades de desarrollo y mejora de la calidad de vida a través de una cooperación fiscal internacional eficaz e inclusiva que considere los intereses de todos los Estados y que neutralicen e impidan los movimientos internacionales de capitales financieros ilícitos.

Deseando contribuir al logro de estos objetivos mediante la negociación y celebración de tratados internacionales de cooperación y gobernanza fiscal de carácter multinacional y plurinacional (no sólo), que permitan eliminar obstáculos para lograr la cooperación fiscal internacional en el ámbito económico-social global y ayudar en la aplicación de los tratados e instrumentos multilaterales existentes en materia de cooperación tributaria internacional.

Resueltos a crear una nueva organización global, específica y duradera, perteneciente a la familia de las Naciones Unidas, con vínculos de colaboración abiertos a otras organizaciones internacionales y actores del nuevo multilateralismo, y que permita avanzar hacia una nueva arquitectura de relaciones de cooperación y gobernanza tributaria con los esfuerzos internacionales. encaminado a lograr un nuevo Orden Fiscal Global.

Resueltos a preservar los principios y fuentes fundamentales de la tributación internacional y el derecho económico internacional, incluidas las normas de *hard law* y *soft law* conexas sobre la cooperación y la gobernanza tributaria global,

Deciden acordar:

Artículo I.—Establecimiento de la Organización Tributaria Internacional

La Organización Tributaria Internacional (en adelante, ITO, por siglas en inglés) se establece mediante este acuerdo.

Artículo II.—Objeto de la Organización Tributaria Internacional

1. El objetivo de la *International Tax Organization* es promover y desarrollar una cooperación tributaria internacional inclusiva y eficaz, a través de sus órganos liderados por los Estados miembros.⁴⁴

44 Nota: en este trabajo se ajusta el objeto de la *International Tax Organization* a lo establecido en las Resoluciones de las Naciones Unidas, si bien, podría pensarse que este Organismo asumiera un papel más amplio y global de manera que pudiera regular no sólo la cooperación tributaria internacional sino también la cooperación **fiscal** internacional/global. De momento, nosotros nos hemos ceñido a las prescripciones previstas en las Resoluciones de Naciones Unidas citadas, en las cuales circunscribe, como decimos, el ámbito de aplicación de este Organismo a la Cooperación **Tributaria** Internacional, sin perjuicio de su posible extrapolación en un futuro.

2. La ITO es una organización derivada de derecho público internacional que constituye el marco institucional multilateral común para el desarrollo de relaciones de cooperación tributaria internacional entre sus principales miembros, los Estados y otros sujetos de derecho internacional.

Artículo III.—Constitución de la Organización Tributaria Internacional

1. La ITO se constituye formalmente como una nueva organización internacional de derecho público derivado, con competencias funcionales específicas atribuidas por los Estados, e integrada en el sistema de las Naciones Unidas.
2. Los Estados son los sujetos de derecho público primario, a quienes se les asignan las facultades originarias o naturales para la creación de la ITO, la cual se constituye como sujeto de derecho público derivado, con facultades funcionales atribuidas por los Estados que la crean.
3. La ITO es una organización derivada de derecho público, con fines específicos, constituida como un nuevo organismo especializado de conformidad con el artículo 59 de la Carta de las Naciones Unidas,⁴⁵ de conformidad con los propósitos establecidos en el Artículo 55 de la Carta de las Naciones Unidas.⁴⁶
4. En relación con la creación de la nueva ITO, el presente acuerdo fundacional deberá ser adoptado por la Asamblea General de las Naciones Unidas.
5. La configuración de la ITO responde a un tipo de organización internacional con composición universal y vocación universal, ya que afecta a todos los Estados, creada a través de este acuerdo fundacional. Se rige por las reglas de la universalidad con representación de todos los Estados y con vocación polivalente abierta a todos los países en su calidad de posibles

45 Artículo 59. La Organización, cuando corresponda, iniciará negociaciones entre los Estados interesados para la creación de nuevos organismos especializados necesarios para el cumplimiento de los propósitos establecidos en el artículo 55 (Carta de las Naciones Unidas).

46 Artículo 55. Con miras a la creación de las condiciones de estabilidad y bienestar necesarias para las relaciones pacíficas y amistosas entre las naciones basadas en el respeto al principio de la igualdad de derechos y de la libre determinación de los pueblos, las Naciones Unidas promoverán: mayores niveles de vida, pleno empleo y condiciones de progreso y desarrollo económico y social; b) soluciones de problemas económicos, sociales, de salud y afines a nivel internacional; y la cooperación cultural y educativa internacional; y c) el respeto universal y la observancia de los derechos humanos y las libertades fundamentales para todos sin distinción de raza, sexo, idioma o religión (Carta de las Naciones Unidas).

Estados miembros (y no de carácter regional dirigido sólo a algunos países o regiones).

6. También participarán en la ITO, con voz y sin voto, otros sujetos de derecho público derivado, tales como organizaciones internacionales, asociaciones afines, la academia, representantes del mundo empresarial internacional, la sociedad, etc.
7. La ITO es una organización internacional de carácter intergubernamental, pero no de integración supranacional, lo que significa que los Estados se reúnen para ejercer las funciones comunes previstas en este acuerdo fundacional, pero salvando su soberanía estatal.

Artículo IV.—Alcance de la Organización Tributaria Internacional

La ITO constituirá el marco institucional común para el desarrollo de las relaciones internacionales de cooperación tributaria entre sus miembros, en relación con:

1. La **promoción y desarrollo del diálogo y la cooperación tributaria internacional** entre los Estados, en colaboración con los sujetos de Derecho público derivado o secundario implicados en tales materias.
2. La **aplicación** de tratados e instrumentos existentes sobre cooperación tributaria internacional y cuestiones relacionadas, como la aplicación de normas existentes sobre solución de controversias. en cooperación fiscal internacional, entre otros.
3. La **negociación y adopción** de nuevos tratados, recomendaciones y otros instrumentos sobre cooperación tributaria internacional y también aquellos que se proyecten en el ámbito más amplio de la gobernanza fiscal internacional, relacionados con la cooperación fiscal internacional, por ejemplo, y en particular la creación y aplicación de normas/procedimientos y medidas para la eliminación del fraude fiscal internacional y movimientos ilícitos de capitales, en materia de resolución de conflictos, etc.

Artículo V.—Funciones de la Organización Tributaria Internacional

1. La ITO facilitará la administración y operatividad de **este acuerdo fundacional** mediante el cual se crea la ITO.
2. La ITO facilitará la negociación, adopción y administración de **uno o más tratados multilaterales**⁴⁷, así como tratados plurilaterales, sobre coope-

47 En cualquiera de las modalidades consideradas. A saber: Convenio Multilateral, Acuerdo Marco, Acuerdo General, etc. (Informe A/78/235 Naciones Unidas, 26 julio 2023).

ración tributaria internacional aplicables a las partes que lo firmen y ratifiquen. Además, velará por el seguimiento y evaluación de la implementación de dichos tratados.

3. La ITO facilitará la negociación, adopción, administración y operación de los **protocolos para el desarrollo** de acuerdos y/o convenios multilaterales de cooperación tributaria internacional.⁴⁸
4. La ITO constituye un foro para brindar apoyo a sus miembros en la negociación de posibles **tratados bilaterales** de cooperación tributaria internacional.
5. La ITO es un foro que facilita la aplicación de **los tratados, instrumentos y estándares existentes sobre cooperación tributaria internacional**.
6. La ITO establecerá las **reglas para el funcionamiento** de sus competencias y también la estructura de sus distintos órganos, consejos y comités.
7. La ITO también tiene entre sus funciones la **elaboración de recomendaciones** para sus Estados miembros sobre cooperación tributaria internacional y temas afines, así como los informes u opiniones que sean requeridos.
8. La ITO publicará anualmente informes de resultados, con los informes y todo tipo de documentos necesarios para el interés de la cooperación tributaria internacional.
9. Opcionalmente, la ITO podrá concertar acuerdos de **consulta** y cooperación con otras organizaciones no gubernamentales para fines relacionados.
10. La ITO promoverá políticas de cooperación para el desarrollo de los países menos consolidados en función de sus capacidades económicas, tecnológicas, tributarias y administrativas, prestando funciones de asistencia y asesoramiento.
11. La ITO promoverá todo tipo de políticas globales para facilitar las funciones de cooperación tributaria internacional, como una Administración del sistema Tributario 3.0, sistemas informáticos y de bases de datos compatibles para fines de intercambio de datos e información tributaria relevante, políticas globales para abordar brechas, superposiciones, y desafíos que existen para llevar a cabo una cooperación fiscal eficiente y efectiva.

48 Informe A/78/235 secretario general de las Naciones Unidas (26 julio de 2023); RES. A/C.2/77/L.11/Rev.1 de la segunda comisión de la Asamblea General (23 noviembre 2022); RES. A/RES/77/441 de la Asamblea General de las Naciones Unidas (29 diciembre 2022).

Artículo VI.—Relaciones con otras organizaciones

1. La ITO mantendrá relaciones funcionales con la Organización de las Naciones Unidas⁴⁹, como, por ejemplo, con los Comités de la Asamblea General de las Naciones Unidas, en particular el Segundo Comité (Económico y Financiero) y el Sexto Comité (Jurídico), el ECOSOC, el Secretaría de las Naciones Unidas y Comité de Cooperación Fiscal Internacional⁵⁰.
2. La ITO cooperará con otras organizaciones internacionales pertenecientes al sistema de Naciones Unidas como el Fondo Monetario Internacional, el Banco Mundial, u otras. La ITO también mantendrá relaciones especialmente con las agencias y comisiones de las Naciones Unidas encargadas de desarrollar la Agenda de Addis Abeba en términos de financiación del desarrollo sostenible como el U.N. Panel FACTI, la U.N. *Task Force Agency*, etc.
3. La ITO cooperará con otras organizaciones internacionales no pertenecientes a la ONU como la OCDE, la PME, la organización internacional del comercio (WTO), etc. u otras asociaciones que también trabajan en estas materias, como por ejemplo la plataforma para la cooperación tributaria internacional, IOT, CIAT, *African Tax Administration Forum*, etc.
4. La ITO podrá mantener contactos y cooperación con otras entidades o grupos internacionales como el G-20, G-7, G-77 u otros, para los efectos del desempeño de sus funciones.

Artículo VII.—Personalidad legal

1. La *International Tax Organization* se configura como un sujeto de derecho internacional con personalidad jurídica propia.
2. Dado que la ITO no es un sujeto de derecho público soberano sino derivado, su personalidad jurídica se ve afectada por el principio de especialidad, lo que significa que queda sujeta a los objetivos y funciones que le atribuye este acuerdo fundacional.
3. Los miembros de la ITO les conferirán la capacidad jurídica necesaria:
 - a) A la propia *International Tax Organization* para el desempeño de sus funciones.

49 Según el artículo 57.1 de la Carta de las Naciones Unidas: Los diversos organismos especializados, establecidos mediante acuerdo intergubernamental y que tienen amplias responsabilidades internacionales, tal como se definen en sus instrumentos básicos, en los ámbitos económico, social, cultural, educativo, sanitario y afines, deberán integrarse en relación con las Naciones Unidas de conformidad con lo dispuesto en el artículo 63.

50 A menos que se decida integrar dicho comité en el marco más amplio de la ITO.

- b) A los funcionarios de la ITO y a los representantes de los miembros, quienes, a estos efectos, gozarán de los privilegios e inmunidades necesarios para el ejercicio de sus funciones en relación con la ITO. Dichos privilegios e inmunidades se ajustarán a los privilegios e inmunidades establecidos en la Convención sobre Privilegios e Inmunidades de los Organismos Especializados, adoptada por la Asamblea General de las Naciones Unidas el 21 de noviembre de 1947.
- c) También se prevé que la ITO pueda celebrar un acuerdo específico en relación con la sede.⁵¹

Artículo VIII.—Estructura de la Organización Tributaria Internacional

La Organización Tributaria Internacional se conforma bajo la siguiente estructura:

1. Consejo General.
2. Secretaria.
3. Comités sectoriales.
4. Comisión de Asuntos Presupuestarios, Financieros y Administrativos.

Artículo IX.—El Consejo General de la Organización Tributaria Internacional

1. El Consejo General de la ITO es el órgano político intergubernamental plenario que se ocupa de todos los asuntos que lleva a cabo esta organización internacional.
2. El Consejo General de la ITO está compuesto por representantes de todos los estados miembros. Cada miembro del Consejo General tendrá un voto.
3. El Consejo General de la ITO desempeñará las siguientes funciones:
 - a) Organización de sesiones plenarias anuales para discutir los asuntos de la Organización.
 - b) Aprobación de normas y resoluciones en el marco de sus competencias de acuerdo con las normas establecidas para la adopción de acuerdos.

51 Podríamos sugerir como sede física, por razones de viabilidad, aquellos lugares donde las Naciones Unidas tienen su sede principal, como Nueva York, Ginebra y Viena. Otras ubicaciones alternativas deseables podrían ser, por orden de preferencia: África (Ciudad del Cabo, Nairobi...); Latinoamérica (Santiago de Chile, Ciudad de México...); o Europa (Barcelona, Roma...).

- c) Establecimiento de reglas procesales de la ITO incluyendo las fuentes financieras y presupuestarias para su constitución y funcionalidad.
- d) Aprobación de los Comités Sectoriales previstos en el artículo XI. Dentro de los comités sectoriales, en particular los comités de solución de conflictos y también el comité contra el fraude fiscal internacional y de los movimientos ilícitos de capitales, podrán tener su propio director, sin perjuicio de que también pueda haber otros directores de otros comités sectoriales, si así lo determina el Consejo General.

Artículo X.—Secretaría

1. La ITO prevé la creación de una Secretaría (órgano administrativo) de la propia organización encabezada por un director general.
2. El Consejo General nombrará al director general (secretario al frente de la secretaría general), quien desempeñará diariamente las funciones de dirección y administración de la ITO, así como funciones de ayuda, asistencia y apoyo a los Estados miembros en estas materias.
3. El consejo general aprobará un reglamento que establezca las condiciones, facultades, deberes, condiciones de servicio y duración del mandato del director general.
4. El director general nombrará el personal de la Secretaría y determinará sus funciones y condiciones de servicio de acuerdo con el reglamento que adopte el propio Consejo General.
5. Las funciones del director general y del personal de la Secretaría serán de carácter internacional, sin aceptar instrucciones de ningún gobierno o de cualquier otra autoridad ajena a la ITO y se abstendrán de realizar cualquier otro acto que pueda ser incompatible con su condición de funcionarios.

Artículo XI.—Comités Sectoriales

1. El Consejo General de la ITO constituirá los comités sectoriales específicos (órganos expertos) relacionados con la cooperación y gobernanza tributaria internacional, los cuales operarán bajo la orientación general de dicho Consejo General. Sus funciones serán llevar a cabo políticas fiscales tributarias, propuestas, recomendaciones sobre las materias cubiertas por este organismo, así como brindar asistencia a los Estados miembros.
2. Se establecerán los siguientes consejos sectoriales, integrados por comisiones expertas de miembros expertos internacionalmente califica-

dos y reconocidos, designados por los Estados, en las siguientes materias:

- A. **Comité Sectorial de Asuntos Jurídicos** (comisión jurídica) sobre convenios para evitar la doble imposición internacional, convenios de cooperación administrativa en materia tributaria y asistencia mutua, y temas relacionados con la cooperación tributaria internacional.
- B. Comité Sectorial de Cooperación tributaria Internacional para combatir **el fraude fiscal internacional** y los movimientos ilícitos de capitales.
- C. Comité Sectorial de Cooperación Fiscal Internacional y **Economía Digital, Inteligencia Artificial y Ciberseguridad**.
- D. Comité Sectorial de Cooperación Tributaria Internacional y **Fiscalidad Ambiental**.
- E. Comité Sectorial de Cooperación Tributaria Internacional y **Género**.
- F. Comité Sectorial de Cooperación Tributaria Internacional y **Sistemas de Resolución de Conflictos**.
- G. Comité Sectorial de Cooperación Tributaria Internacional, **Cumplimiento Voluntario de Impuestos** (*tax compliance*) y **Educación Fiscal** (*tax education*).
- H. Comité Sectorial de Cooperación Tributaria Internacional y **Salud**.
- I. Comité Sectorial de Cooperación Tributaria Internacional y **Capacity Building**.
- J. Comité Sectorial de Cooperación Fiscal Internacional para la financiación del desarrollo sostenible y la implementación de las Agendas Internacionales de objetivos de desarrollo sostenible y financiación internacional del desarrollo.
- K. Cualquier otro comité que pueda establecer el Consejo General.

Artículo XII.—Comisión de Asuntos Presupuestarios, Financieros y Administrativos

1. El Consejo General nombrará una comisión de asuntos presupuestarios, financieros y administrativos.
2. El director general (de la Secretaría de la ITO) presentará al comité de asuntos presupuestarios, financieros y administrativos el proyecto de presupuesto, las cuentas anuales y el estado financiero anual de la ITO.
3. La comisión de asuntos presupuestarios, financieros y administrativos evaluará el citado proyecto en materia de presupuesto, cuentas anuales y

estados financieros, pudiendo aprobarlo o, en su caso, incluir recomendaciones en su formulación, que posteriormente serán elevadas al Consejo General.

4. La comisión de asuntos presupuestarios, financieros y administrativos es el órgano encargado de elaborar el reglamento financiero, del que debe informar al Consejo General.
5. El reglamento financiero elaborado por la comisión de asuntos presupuestarios, financieros y administrativos deberá incluir:
 - a) Cuestiones relacionadas con el presupuesto y balances de la ITO.
 - b) Cuestiones relativas a la escala de contribuciones y asignación ponderada de gastos de la ITO a sus miembros.
 - c) Cuestiones relacionadas con retribuciones salariales, atrasos, pagos aplazados, anticipos de crédito, etc.
6. El reglamento financiero y el proyecto de presupuesto anual elaborado por el comité de asuntos presupuestarios, financieros y administrativos deberán ser aprobados por el Consejo General, siguiendo las mismas reglas establecidas para la toma de decisiones generales de la ITO en el Artículo XIII.
7. Los miembros de la ITO contribuirán al presupuesto común de la propia organización en la parte correspondiente a los gastos prorrateados entre sus miembros, cuyas condiciones se establecerán en el reglamento financiero que deberá ser aprobado por el Consejo General.

Artículo XIII.—Toma de decisiones

1. En general, las decisiones dentro de la ITO se tomarán por consenso entre sus miembros.
2. En caso de que no haya consenso, las decisiones se tomarán por mayoría cualificada de dos tercios de los miembros de la ITO presentes y votantes.
3. Los tratados adoptados por la ITO vincularán a todos los países que los hayan ratificado o aceptado de conformidad con sus respectivos procesos constitucionales.

Artículo XIV.—Disposiciones varias

Otras disposiciones diversas habituales en todos los tratados internacionales (como sobre firma y ratificación, depósito, entrada en vigor, registro, versiones auténticas, adhesiones, modificaciones...) las detallaremos en la versión definitiva que se adopte.