



MANUAL PARA LA APLICACIÓN DE LAS DISPOSICIONES RELATIVAS AL INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN CON FINES TRIBUTARIO:

Aprobado por el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE el 23 de enero de 2006

DESCLASIFICADO

MÓDULO 6 - LAS FISCALIZACIONES O COMPROBACIONES TRIBUTARIAS EN EL EXTRANJERO

El manual completo contiene, actualmente, los siguientes Módulos:

Módulo general - Aspectos generales y legales del intercambio de información

Módulo 1 - El intercambio de información previa petición

Módulo 2 - El intercambio espontáneo de información

Módulo 3 - El intercambio automático (o sistemático) de información

Módulo 4 - El intercambio de información sectorial

Módulo 5 - Las fiscalizaciones o comprobaciones simultáneas

Módulo 6 - Las fiscalizaciones o comprobaciones tributarias en el extranjero

Módulo 7 - El perfil por países en materia de intercambio de información

Módulo 8 - Los Instrumentos y Modelos para el intercambio de información

La finalidad del Manual es proporcionar, a los funcionarios encargados de realizar el intercambio de información con fines tributarios, una visión general sobre el funcionamiento de las disposiciones sobre el intercambio de información e indicaciones de carácter técnico y práctico para mejorar tales intercambios.

El Manual puede ser utilizado en los programas de formación y para diseñar o actualizar el manual de cada país. La estructura modular permite a cada país elegir las partes relevantes para sus programas en materia de intercambio de información

ÍNDICE

MANUAL DE LA OCDE PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS DISPOSICIONES SOBRE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN CON FINES TRIBUTARIOS.....	3
MÓDULO SOBRE LA PRÁCTICA DE FISCALIZACIONES O COMPROBACIONES FISCALES EN EL EXTRANJERO.....	3
1. INTRODUCCIÓN.....	3
2. ¿QUÉ ES UNA FISCALIZACIÓN O COMPROBACIÓN TRIBUTARIA EN EL EXTRANJERO?....	4
3. BASE JURÍDICA.....	6
4. DEFINICIONES Y PARTICIPANTES CLAVE.....	7
País solicitante.....	7
País requerido.....	7
Funcionario de la administración fiscal extranjera.....	7
Funcionario responsable.....	7
El Coordinador de las Comprobaciones Tributarias en el Extranjero.....	7
5. PROCEDIMIENTOS PARA PEDIR Y PRACTICAR UNA FISCALIZACIÓN O COMPROBACIÓN FISCAL EN EL EXTRANJERO.....	9
PASO 1 - INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN EN BASE AL PROCEDIMIENTO DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN.....	9
PASO 2- DECISIÓN ACERCA DE SOLICITAR O NO LA PARTICIPACIÓN EN UNA FISCALIZACIÓN O COMPROBACIÓN TRIBUTARIA EN EL EXTRANJERO.....	10
PASO 3- SOLICITUD PARA PARTICIPAR EN UNA FISCALIZACIÓN O COMPROBACIÓN TRIBUTARIA EN EL EXTRANJERO.....	11
PASO 4 -DECISIÓN DE ACEPTAR O RECHAZAR LA SOLICITUD DE ASISTIR EN UNA FISCALIZACIÓN O COMPROBACIÓN TRIBUTARIA EN EL EXTRANJERO.....	12
PASO 5 – EL PAÍS REQUERIDO NOTIFICA AL PAÍS SOLICITANTE LOS PROCEDIMIENTOS Y EL MOMENTO EN QUESE REALIZARÁ LA FISCALIZACIÓN O COMPROBACIÓN FISCAL.....	13
PASO 6 –FUNCIONARIO/S DEL PAÍS SOLICITANTE ASISTE/N A LA FISCALIZACIÓN O COMPROBACIÓN TRIBUTARIA EN EL EXTRANJERO.....	14
PASO 7 – PREPARACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DEL INFORME FINAL	15
PASO 8 – REVISIÓN E IMPLEMENTACIÓN DE LAS MEDIDAS QUE TRATAN DE MEJORAR LAS COMPROBACIONES TRIBUTARIAS EN EL EXTRANJERO.....	17

MANUAL DE LA OCDE PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE LAS DISPOSICIONES SOBRE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN CON FINES TRIBUTARIOS

MÓDULO SOBRE LA PRÁCTICA DE FISCALIZACIONES O COMPROBACIONES FISCALES EN EL EXTRANJERO

1. INTRODUCCIÓN

1. Este módulo está diseñado para proporcionar a las autoridades competentes, a los inspectores fiscales y al personal relevante de la administración fiscal, consejos prácticos en relación a las comprobaciones fiscales en el extranjero. Se pretende proporcionar una guía a aquellas administraciones fiscales que, en el momento presente, no dispongan de directrices en relación con las comprobaciones fiscales en el extranjero y para completar, más que para sustituir, cualquier procedimiento que las administraciones fiscales puedan tener en vigor.

2. Se recomienda a las autoridades competentes que consulten este módulo cuando efectúen actividades de formación en materia de intercambio de información del personal perteneciente a la administración tributaria, incluyendo a los inspectores y a los auditores tributarios. De modo similar, se recomienda a los funcionarios de la administración fiscal responsables de supervisar las comprobaciones fiscales en el extranjero que consulten este módulo cuando realicen actividades de formación dirigidas a los inspectores asignados a tales actividades.

3. El presente módulo está basado en el artículo 26 del Modelo de Convenio de la OCDE relativo al intercambio de información¹, el Acuerdo del Consejo de Europa /OCDE sobre Asistencia Administrativa en Materia Tributaria² y el Modelo de Acuerdo sobre Intercambio de Información en Materia Tributaria³. Estos documentos están contenidos en el módulo dedicado a los Modelos e Instrumentos sobre Intercambio de Información.

¹ Véase el párrafo 9.

² Véase el artículo 9

³ Véase el artículo 6

2. ¿QUÉ ES UNA FISCALIZACIÓN O COMPROBACIÓN TRIBUTARIA EN EL EXTRANJERO?

4. Tradicionalmente, el intercambio de información ha sido llevado a cabo por escrito. A menudo, este procedimiento escrito puede consumir mucho tiempo y, debido a ello, puede no ser tan eficaz como otras alternativas para asegurar el cumplimiento en aquellos casos en que se requiere una intervención rápida por parte de la administración tributaria, como, por ejemplo, en los casos de contratación internacional de mano de obra o actividades itinerantes.

5. Además, a fin de que las administraciones fiscales tengan entendimiento claro y detallado del negocio y de las relaciones entre un residente de un país sujeto a una fiscalización o comprobación tributaria, y sus entidades vinculadas en el extranjero, generalmente resulta útil seguir de cerca una fiscalización iniciada en un país extranjero. Existen también situaciones en las que los auditores tributarios no pueden inspeccionar los libros y registros en su propio país, porque la legislación de dicho país permite a los contribuyentes mantener documentación contable en otro país⁴. Las comprobaciones tributarias en el extranjero pueden resultar de gran utilidad en todas estas circunstancias.

6. El procedimiento de fiscalización o comprobación en el extranjero posibilita que las administraciones tributarias, cuando sean requeridas y dentro de los límites de su propia legislación nacional, permitan que funcionarios tributarios autorizados de otro país participen en las comprobaciones tributarias llevadas a cabo en el país requerido.

7. La participación de funcionarios tributarios extranjeros autorizados en las comprobaciones tributarias que están siendo llevadas a cabo por el país requerido puede ser activa o pasiva. Algunos países sólo permiten la participación pasiva de funcionarios tributarios extranjeros en una comprobación fiscal. En tales circunstancias, la participación de un funcionario tributario extranjero estaría limitada a examinar las partes relevantes de la comprobación fiscal y a estar solamente en contacto directo con los funcionarios tributarios del país requerido. Los funcionarios tributarios extranjeros no están autorizados a entrevistar directamente a los contribuyentes u otras personas bajo esta forma de fiscalización o comprobación tributaria en el extranjero.

8. Otros países pueden permitir la participación activa de funcionarios tributarios extranjeros autorizados. En tales circunstancias, algunos países pueden, por ejemplo, permitir a los funcionarios tributarios extranjeros realizar entrevistas y examinar la documentación perteneciente al contribuyente objeto de comprobación. Las comprobaciones fiscales de esta naturaleza son útiles en situaciones en las que las leyes permiten que el contribuyente conserve documentación en otro país y el contribuyente acepte la presencia del funcionario tributario del país extranjero, en lugar de proporcionar la documentación y los libros en su país de residencia. Este módulo se centra en las fiscalizaciones o comprobaciones tributarias en el extranjero realizadas en estas circunstancias.

9. Una administración fiscal puede también autorizar a funcionarios de la administración tributaria de otro país a entrar en el territorio del país requerido para entrevistar a personas y examinar documentación con el consentimiento por escrito de las personas afectadas. En tales casos el país requerido puede solicitar que un representante del país requerido esté presente en alguna o en todas las entrevistas y comprobaciones. Los funcionarios tributarios extranjeros no tendrían autoridad para obligar la puesta de manifiesto de ninguna información en estas circunstancias. Esta modalidad puede ser útil en algunas jurisdicciones, en la

⁴ Por ejemplo, un país puede permitir solamente que sus contribuyentes conserven su documentación contable en otra jurisdicción si sus funcionarios de la inspección están autorizados a visitar la otra jurisdicción y a examinar esta documentación contable.

medida que permite al país requerido controlar totalmente el proceso, si bien no asumiría el coste ni la inversión de los recursos a los que, en otras circunstancias, debería hacer frente.

10. Al igual que en las comprobaciones tributarias simultáneas, las comprobaciones tributarias en el extranjero han demostrado ser una herramienta eficaz para favorecer el cumplimiento, debido a la eficiencia con la que se puede intercambiar la información entre las administraciones tributarias y a la manera en que permite una revisión exhaustiva de todas las actividades comerciales pertinentes.

11. Las comprobaciones tributarias en el extranjero también pueden reducir la carga asociada al cumplimiento de los contribuyentes, al permitir a las administraciones tributarias trabajar juntas, aunque independientemente, sobre aspectos relacionados con el mismo contribuyente o grupo de contribuyentes. Tal coordinación garantiza la minimización de las duplicidades o las evita en su totalidad, reduce los costes y ahorra tiempo, ventajas que redundan en beneficio del contribuyente.

3. BASE JURÍDICA

12. Las fiscalizaciones o comprobaciones tributarias en el extranjero, acompañadas de una solicitud información, pueden ser realizadas en base a alguno de los siguientes instrumentos legales:

- i) El artículo sobre intercambio de información de un convenio tributario para evitar la doble imposición, basado en el artículo 26 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE sobre la Renta y el Patrimonio; o
- ii) El artículo 9 de el Convenio del Consejo de Europa/OCDE sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Tributaria; o
- iii) Una disposición de un acuerdo de intercambio de información tributaria, basado en el artículo 6 del Modelo de Acuerdo de la OCDE sobre Intercambio de Información en Materia Fiscal; o
- iv) El artículo 6 de la Directiva del Consejo de la Unión Europea 77/799/EEC sobre Asistencia Mutua, modificada por la Directiva del Consejo 2004/56/EC; o
- v) El artículo 11-2 del Reglamento del Consejo de la Unión Europea sobre Cooperación Administrativa en Materia del IVA 1798/2003.

13. Cualquier intercambio de información que se derive de tales comprobaciones, ya sea con solicitud previa o espontáneo, se hará a través de las autoridades competentes según se definen en los instrumentos anteriormente señalados.

4. DEFINICIONES Y PARTICIPANTES CLAVE

País solicitante:

14. El país solicitante es el país que desea que uno o más de sus funcionarios de la administración tributaria participen en una fiscalización o comprobación tributaria que está llevando a cabo una administración tributaria de otro país.

País requerido:

15. El país requerido es el país al que se le solicita que permita que uno o más funcionarios de la administración tributaria del país solicitante participe/n en una comprobación tributaria en el extranjero.

Funcionarios de la administración tributaria extranjera:

16. Los funcionarios de la administración tributaria extranjera son los funcionarios del país solicitante que están participando en la fiscalización tributaria en el extranjero. Los funcionarios de la administración tributaria deben estar debidamente autorizados o delegados por la autoridad competente⁵ del país solicitante. Las administraciones tributarias pueden considerar utilizar a sus agregados tributarios en los casos en que dichos puestos existan.

Funcionario responsable:

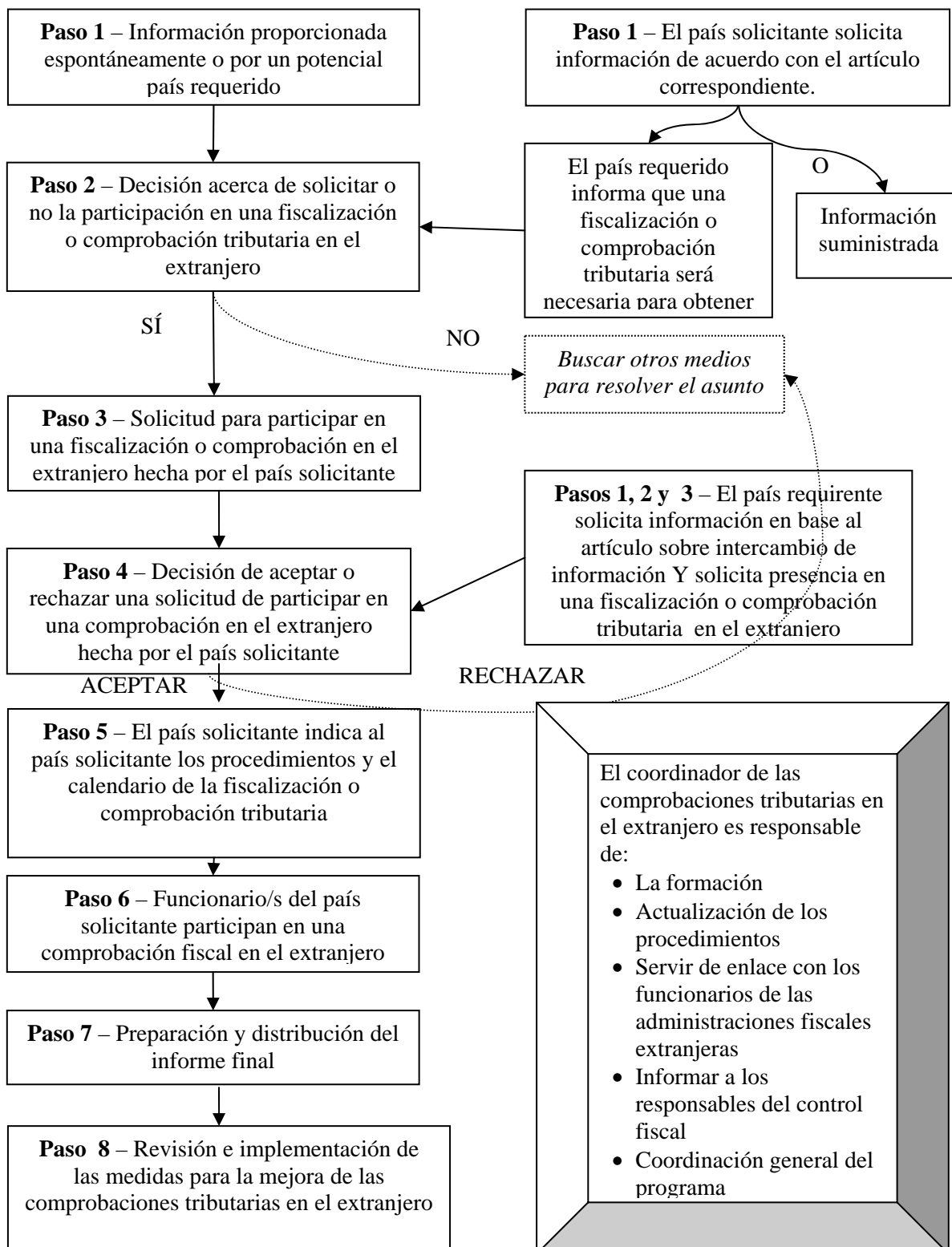
17. El funcionario responsable es el funcionario de la administración tributaria del país requerido que sea responsable de una fiscalización o comprobación tributaria que implique la participación de funcionarios tributarios de la administración tributaria extranjera.

El Coordinador de las Fiscalizaciones o Comprobaciones Tributarias en el Extranjero:

18. El coordinador de las comprobaciones tributarias en el extranjero es el funcionario de la administración tributaria en quien recae la responsabilidad de coordinar todas las actividades relacionadas con las comprobaciones tributarias en el extranjero. A efectos prácticos, el coordinador de las comprobaciones tributarias en el extranjero podría ser, por ejemplo, un miembro de la dirección del equipo de la autoridad competente o de la unidad para el intercambio de información de la administración fiscal. Las principales responsabilidades del coordinador de comprobaciones tributarias en el extranjero incluyen llevar a cabo la capacitación del personal pertinente de la administración tributaria, establecer las vías de comunicación con los funcionarios de la administración tributaria extranjera durante el proceso de fiscalización o comprobación tributaria en el extranjero, la actualización de los procedimientos de comprobaciones tributarias en el extranjero, la presentación de informes sobre todas las actividades materiales relativas a la fiscalización o comprobación tributaria en el extranjero a los funcionarios de mayor rango de la administración tributaria encargados de la auditoría y el control del cumplimiento de los contribuyentes, y la coordinación general estratégica de las comprobaciones tributarias en el extranjero de la administración tributaria.

19. El diagrama de la página siguiente muestra los pasos a seguir para solicitar y realizar una fiscalización o comprobación tributaria del extranjero. Estos pasos son explicados en detalle en los párrafos 20-40.

⁵ Tal y como se definen en el Convenio o Acuerdo de aplicación



5. PROCEDIMIENTOS PARA PEDIR Y PRACTICAR UNA FISCALIZACIÓN O COMPROBACIÓN TRIBUTARIA EN EL EXTRANJERO.

PASO 1. - SOLICITUD INFORMACIÓN EN BASE AL PROCEDIMIENTO DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN.

20. Antes de solicitar que uno o más funcionarios tributarios participen en una fiscalización o comprobación tributaria en el extranjero, con carácter general, el país solicitante debe tratar de conseguir la información de acuerdo con el artículo sobre intercambio de información. Podría considerarse apropiado, en determinadas circunstancias, realizar simultáneamente una solicitud de información y una solicitud para la participación en una fiscalización o comprobación tributaria en el extranjero (por ejemplo, cuando el tiempo disponible sea limitado). Tal solicitud se debe hacer a través de la autoridad competente del país solicitante y de acuerdo con lo establecido en los procedimientos y las normas establecidas. En este sentido, el módulo sobre intercambio de información previa petición, ofrece un listado con la información que debe incluirse en la solicitud.

21. Es igualmente posible que la información provista espontáneamente por un potencial país requerido, pueda conducir a una solicitud para participar en una fiscalización o comprobación tributaria en el extranjero, al mismo tiempo que se realiza la solicitud de información.

PASO 2 - DECISIÓN ACERCA DE SOLICITAR O NO LA PARTICIPACIÓN EN UNA FISCALIZACIÓN O COMPROBACIÓN TRIBUTARIA EN EL EXTRANJERO

22. El país requerido puede informar que, a fin de obtener la información solicitada, puede ser necesaria una fiscalización o comprobación tributaria, la cual está siendo sometida a consideración. En esta etapa, el país solicitante debe considerar la formalización de una solicitud para que uno o más de sus funcionarios autorizados de la administración tributaria participen en la fiscalización o comprobación tributaria propuesta en el extranjero.

23. La decisión sobre si participar o no en una fiscalización o comprobación tributaria en el extranjero debe hacerse, solamente, tras consultar con el coordinador de las comprobaciones tributarias en el extranjero y considerar cuidadosamente los siguientes aspectos:

- ¿Está convencido el país requirente de que la fiscalización o comprobación tributaria en el país extranjero contribuirá en gran medida a solucionar a tiempo y con éxito el caso tributario doméstico?
- ¿Podría resolverse el caso tributario eficientemente y de forma adecuada utilizando otros métodos?
- ¿Qué importancia y cuán significativo es el caso? Un país no debe hacer una solicitud en casos de poca relevancia. Debe observarse, sin embargo, que el importe del impuesto involucrado no debe ser el único factor a considerar en la determinación si el caso reviste o no importancia. Entre otros factores, se incluyen, por ejemplo, el grado de riesgo de incumplimiento (por ejemplo, pueden haber varios casos similares de esta naturaleza), la evaluación acerca de la implicación del contribuyente en planificación fiscal agresiva, la incidencia a la hora de solucionar otros casos en el ámbito doméstico, etc.
- ¿Tiene la administración tributaria del país solicitante suficientes recursos para financiar al/a los funcionario/s designado/s para participar en la administración tributaria extranjera?
- ¿Tiene conocimiento la administración tributaria del país requirente de la política del país requerido con relación a las comprobaciones tributarias en el extranjero?
- ¿Cuáles son los requisitos obligatorios mínimos de conservación de la contabilidad para los contribuyentes en el país requerido?

24. Los siguientes puntos también deben ser considerados antes de solicitar una fiscalización o comprobación tributaria en el extranjero:

- La decisión de permitir o rechazar que un funcionario tributario extranjero esté presente, recae exclusivamente en la autoridad competente del país donde la fiscalización o comprobación ha sido solicitada.
- En algunos países, la presencia de funcionarios tributarios extranjeros (o un funcionario tributario extranjero) puede ser vista como una violación de la soberanía de ese país o como contrario a su política o procedimientos.
- En algunos países, la presencia de un funcionario tributario extranjero puede permitirse, solamente, si el contribuyente de referencia no pone objeciones a ello.
- Algunos países pueden considerar aceptable la presencia en su territorio de un funcionario tributario extranjero, a condición de que la fiscalización o comprobación tributaria se lleve a cabo, estrictamente, de acuerdo con la legislación y la práctica administrativa del país requerido.
- El/los funcionario/s tributario/s extranjero/s del país solicitante puede/n participar solamente en las cuestiones apropiadas de la comprobación fiscal. La administración tributaria del país requerido debe asegurarse de que este requisito sea cumplido en virtud de la autoridad exclusiva que ejercen con respecto a la realización de las comprobaciones tributarias.

PASO 3-SOLICITUD PARA PARTICIPAR EN UNA FISCALIZACIÓN O COMPROBACIÓN TRIBUTARIA EN EL EXTRANJERO

25. Una vez se haya tomado la decisión de solicitar la participación en una fiscalización o comprobación tributaria en el extranjero, la autoridad competente del país solicitante debe preparar, tan pronto como sea posible, una solicitud por escrito a la autoridad competente del país requerido.

26 Por su interés, el país requirente debe proveer, con el mayor detalle posible, la siguiente información:

- razones y motivos para la solicitud⁶;
- razones especiales por las que se considera crucial la presencia física de su/s inspector/es fiscal/es;
- los nombres de los funcionarios autorizados y el instrumento de autorización;
- si resulta aplicable, los detalles de las cuestiones específicas que se solicitan ser examinadas;
- si resulta aplicable, los detalles del momento oportuno para la comprobación fiscal; y
- cualesquier otro detalle que pueda ser aplicable al caso en cuestión.

⁶ Es importante señalar que mucha de esta información puede haber sido proporcionada ya en la solicitud original de información conforme al artículo pertinente sobre intercambio de información.

PASO 4- DECISIÓN DE ACEPTAR O RECHAZAR LA SOLICITUD DE ASISTIR A UNA FISCALIZACIÓN O COMPROBACIÓN TRIBUTARIA EN EL EXTRANJERO

27. Como se ha señalado anteriormente, la decisión de permitir o rechazar que un funcionario tributario extranjero esté presente, recae exclusivamente sobre la autoridad competente del país al que se le ha solicitado la fiscalización o comprobación. Esta decisión debe ser solamente tomada después de haber consultado al coordinador de las comprobaciones tributarias en el extranjero y de considerar cuidadosamente los siguientes aspectos:

- ¿Es la presencia de funcionarios de la administración fiscal extranjera (o de un funcionario del administración fiscal extranjera) en la comprobación fiscal especificada contraria a la política o el procedimiento nacional?
- ¿Estaría el país solicitante en condiciones de actuar de forma recíproca si fuese éste el país requerido?
- ¿Puede considerarse que la presencia de funcionarios del administración tributaria extranjera (o un funcionario de la administración tributaria extranjera) en la comprobación fiscal especificada infringe la soberanía nacional?
- ¿Hay suficiente información contenida en la solicitud para tomar una decisión bien fundamentada?
- ¿Qué información adicional se requiere para adoptar una decisión bien fundamentada?
- ¿Es necesaria la presencia de funcionarios de la administración fiscal extranjera (o de un funcionario del administración fiscal extranjera) en la comprobación fiscal especificada?

PASO 5- EL PAÍS REQUERIDO NOTIFICA AL PAÍS SOLICITANTE LOS PROCEDIMEINTOS Y EL MOMENTO EN QUE SE REALIZARÁ LA FISCALIZACIÓN O COMPROBACIÓN TRIBUTARIA

28. Si la solicitud es aceptada por el país requerido, la autoridad competente de este país debe, a la mayor brevedad posible, notificar a la autoridad competente del país solicitante acerca de:

- el momento y el lugar de la fiscalización o comprobación;
- los preparativos logísticos relevantes;
- la autoridad o el funcionario designado para llevar a cabo la fiscalización o comprobación (por ejemplo, nombres, título, detalles de contacto); y,
- los procedimientos y las condiciones solicitadas por el país requerido para realizar la fiscalización o comprobación.

PASO 6- FUNCIONARIO/S DEL PAÍS SOLICITANTE ASISTE/N A LA FISCALIZACIÓN O COMPROBACIÓN TRIBUTARIA EN EL EXTRANJERO.

29. Se requiere que los funcionarios de la administración fiscal extranjera participen en la fiscalización o comprobación tributaria en el extranjero de acuerdo con, y en la medida permitida por los procedimientos y las condiciones estipuladas por el funcionario responsable del país requerido. No debe haber ninguna cuestión sobre el ejercicio de la autoridad, en su estricto sentido, por los funcionario/s de la administración tributaria extranjera.

30. El funcionario responsable del país requerido puede determinar el alcance de la participación de los funcionarios de la administración tributaria extranjera durante la comprobación fiscal. Por ejemplo, los funcionarios de la administración tributaria extranjera pueden estar autorizados a participar activamente (por ejemplo, sugiriendo preguntas durante las entrevistas con los contribuyentes) o estar limitados a una actuación de carácter pasivo (por ejemplo, estando meramente presentes durante la fiscalización o comprobación fiscal). En todas las situaciones, sin embargo, los funcionarios de la administración tributaria extranjera están sometidos al deber de sigilo del artículo relevante sobre intercambio de información.

PASO 7- PREPARACIÓN Y DISTRIBUCIÓN DEL INFORME FINAL

31. Al finalizar la fiscalización o comprobación tributaria en el extranjero, el/los funcionario/s del administración tributaria extranjera deben emitir un informe detallado final que incluya un resumen de los resultados alcanzados y una evaluación de los procedimientos implementados para obtener dichos resultados.

32. A fin de incrementar la transparencia, las posibilidades de mejora del programa y al suministro oportuno de información de retorno, este informe debe ser intercambiado con el otro país participante en la fiscalización o comprobación tributaria, a través de las autoridades competentes.

33. Asimismo, el responsable de la administración tributaria extranjera debe proporcionar una copia del informe al coordinador de las comprobaciones tributarias en el extranjero y a los jefes de auditoría y de comprobación del cumplimiento de sus administraciones fiscales, a fin de poner en su conocimiento posibles medidas para mejorar el cumplimiento.

34. El informe final debe adoptar la siguiente forma:

Parte general

35. En esta sección se debe presentar una visión general del contribuyente (o del grupo de contribuyentes) sujeto a examen de acuerdo con el procedimiento nacional y el aplicable a las comprobaciones tributarias en el extranjero, y contiene:

- una breve descripción del/de los contribuyente/s;
- el número de entidades en los diferentes países;
- el número de contribuyentes comprobados y quién ha realizado cada fiscalización o comprobación;
- el número de funcionarios de administraciones tributarias extranjeras que hayan tomado parte en la fiscalización o comprobación tributaria en el extranjero;
- un resumen de los resultados alcanzados (naturaleza y cantidad); y
- una declaración destacando si una determinada parte del resultado puede ser directamente atribuido al procedimiento de fiscalización o comprobación tributaria en el extranjero (incluyendo las razones por las que tal parte puede ser directamente atribuible al procedimiento de fiscalización o comprobación tributaria en el extranjero).

Observaciones

36. Es importante informar acerca de cómo los contribuyentes percibieron la realización de la fiscalización o comprobación tributaria en el extranjero. A tal fin, el informe debe hacer referencia a:

- cualquier problema o dificultad en el trato con el/los contribuyente/s durante el curso de la fiscalización o comprobación tributaria; y
- los comentarios y otras reacciones del/de los contribuyente/s como consecuencia de haber sido sometido/s a una fiscalización o comprobación tributaria en el extranjero.

37. Para asistir a las administraciones tributarias en el desarrollo de áreas susceptibles de cooperación y mejora de los procedimientos para la práctica de comprobaciones tributarias simultáneas, es importante que los funcionarios de las administraciones tributarias extranjeras expresen su punto de vista personal sobre:

- el nivel general de cooperación experimentado entre los países participantes;
- la calidad y puntualidad del intercambio de información entre los países participantes;

- las áreas en las que los procedimientos de comprobación tributaria en el extranjero no funcionaron satisfactoriamente;
- las propuestas de mejora;

PASO 8- REVISIÓN E IMPLEMENTACIÓN DE LAS MEDIDAS QUE TRATAN DE MEJORAR LAS COMPROBACIONES TRIBUTARIAS EN EL EXTRANJERO

38. Como parte del ciclo de mejora continua, los responsables del cumplimiento fiscal deben tratar de implementar los cambios en los programas y procedimientos de las comprobaciones tributarias en el extranjero, en base a las recomendaciones contenidas en el informe final y tras consultar con el coordinador de las comprobaciones tributarias en el extranjero y personal encargado del cumplimiento de la normativa tributaria.

39. Cualquier cambio material en los procedimientos de las comprobaciones tributarias en el extranjero deben ser comunicados, a la mayor brevedad posible, a las autoridades competentes de los países con los que tenga convenio.

40. Se da por sobreentendido que cualquier material/curso de capacitación sobre procedimientos de fiscalización o comprobación tributaria en el extranjero será actualizado para reflejar estos cambios.