

FORO GLOBAL SOBRE  
**TRANSPARENCIA E INTERCAMBIO DE  
INFORMACIÓN CON FINES FISCALES**

# Un manual para establecer una función de asistencia transfronteriza para el cobro de deudas tributarias

© OCDE 2023

Este trabajo es publicado bajo la responsabilidad del Secretario General de la OCDE. Las opiniones expresadas y los argumentos empleados aquí no reflejan necesariamente las opiniones oficiales de los países miembros de la OCDE o de los miembros del Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales.

Este documento y cualquier mapa incluido aquí son sin perjuicio del estado o soberanía sobre cualquier territorio, de la delimitación de fronteras y límites internacionales y del nombre de cualquier territorio, ciudad o área.

El uso de este trabajo, ya sea digital o impreso, se rige por los Términos y Condiciones que se encuentran en [www.oecd.org/termsandconditions](http://www.oecd.org/termsandconditions).

**Por favor, cite este documento como:**

OCDE (2023), *Un manual para establecer una función de asistencia transfronteriza para el cobro de deudas tributarias*, OCDE, París, [www.oecd.org/tax/transparency/documents/manual-para-establecer-una-funcion-de-asistencia-transfronteriza-para-el-cobro-de-deudas-tributarias.pdf](http://www.oecd.org/tax/transparency/documents/manual-para-establecer-una-funcion-de-asistencia-transfronteriza-para-el-cobro-de-deudas-tributarias.pdf).

# Índice

<b>Abreviaturas y acrónimos</b>	<b>2</b>
<b>Prefacio</b>	<b>2</b>
<b>Acerca de este manual</b>	<b>4</b>
<b>1. INTRODUCCIÓN</b>	<b>5</b>
<b>1.1. Contexto general de la cooperación internacional en materia tributaria</b>	<b>5</b>
<b>1.2. Formas de cooperación internacional en materia tributaria</b>	<b>5</b>
1.2.1. Intercambio de información con fines tributarios	5
1.2.2. Notificación de documentos	9
1.2.3. Medidas de conservación	9
1.2.4. Asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios	9
<b>1.3 Importancia de la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios</b>	<b>9</b>
<b>2. ASISTENCIA TRANSFRONTERIZA EN EL COBRO DE CRÉDITOS TRIBUTARIOS: ELEMENTOS CLAVE</b>	<b>11</b>
<b>2.1. Pasos clave de la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios</b>	<b>11</b>
<b>2.2. Condiciones para prestar asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios</b>	<b>12</b>
2.2.1. Documentos que deben acompañar a la solicitud	12
2.2.2. Límites temporales	13
2.2.3. Prioridad en la jurisdicción solicitada	13
2.2.4. Aplazamiento del pago o condonación de impuestos pendientes	13
2.2.5. Impugnación jurídica de la validez de la deuda tributaria	13
<b>2.3. Límites de la obligación de prestar asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios</b>	<b>13</b>
<b>2.4. Sinergias entre la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios y otras formas de asistencia administrativa mutua</b>	<b>14</b>
2.4.1. Intercambio de información y asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios	14
2.4.2. Notificación de documentos y asistencia transfronteriza en reclamaciones de cobro	14
2.4.3. Medidas de conservación y asistencia en el cobro de créditos tributarios	15

<b>2.5. Importancia de establecer una función de asistencia transfronteriza para el cobro de créditos tributarios</b>	<b>15</b>	Anexo A.2: Disposición relativa a la asistencia transfronteriza para el cobro de créditos tributarios en la Convención Modelo de la ONU sobre Doble Imposición entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo	42
<b>3. ESTABLECIENDO UNA FUNCIÓN DE ASISTENCIA TRANSFRONTERIZA EN MATERIA DE COBRO DE CRÉDITOS TRIBUTARIOS</b>	<b>16</b>	Anexo A.3: Disposición relativa a la asistencia transfronteriza para el cobro de créditos tributarios en el Acuerdo ATAF sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Tributaria	44
<b>3.1. Desarrollando una estrategia para la participación en la asistencia transfronteriza para el cobro de créditos tributarios</b>	<b>16</b>	Anexo A.4: Disposición para la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios en la Convención Tributaria sobre la Renta y el Patrimonio de la Comunidad Andina (Decisión 578)	46
<b>3.2. Definiendo la misión de la función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios</b>	<b>17</b>	<b>Anexo B: Modelo de Memorándum de Entendimiento</b>	<b>47</b>
3.2.1. Funciones de política	17	Anexo B.1: Modelo de memorándum de entendimiento de la OCDE sobre asistencia en la recaudación de impuestos basado en el Artículo 27 del Modelo de Convención Tributaria sobre la Renta y el Patrimonio de la OCDE	47
3.2.2. Funciones de comunicación	18	Anexo B.2: Modelo de memorándum de entendimiento de la OCDE sobre asistencia en la recaudación de impuestos basado en la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal	52
3.2.3. Funciones operativas	18	<b>Anexo C: Conocimientos y competencias ideales para la función de asistencia transfronteriza en materia de recaudación tributaria</b>	<b>58</b>
3.2.4. Otras funciones	18	<b>Anexo D: Indicadores de resultados de la función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios</b>	<b>59</b>
<b>3.3. Estableciendo un marco jurídico adecuado para la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios</b>	<b>19</b>	<b>Anexo E: Recursos útiles</b>	<b>60</b>
3.3.1. Marco jurídico internacional	19	Información relevante sobre los estándares internacionales de transparencia tributaria e intercambio de información	60
3.3.2. Marco jurídico doméstico	25	Instrumentos jurídicos internacionales que facilitan la asistencia en el cobro de créditos tributarios	60
<b>3.4. Estableciendo un marco administrativo para la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios</b>	<b>26</b>	Información general sobre la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal	61
3.4.1. La autoridad competente para la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios	26	Publicaciones y guías sobre gestión de créditos tributarios y asistencia en el cobro de créditos tributarios	61
3.4.2. Posicionamiento de la función para la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios	27	Otras herramientas y guías del Foro Global	62
<b>3.5. Recursos para la gestión de la función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios</b>	<b>35</b>	<b>Anexo F. Donantes del programa de desarrollo de capacidades del Foro Global</b>	<b>63</b>
3.5.1. Recursos organizativos	35		
3.5.2. Recursos técnicos	37		
3.5.3. Recursos financieros	37		
3.5.4. Recursos humanos	37		
<b>ANEXOS</b>	<b>39</b>		
<b>Anexo A: Disposiciones relativas a la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios en Modelos de Convenciones Tributarias</b>	<b>40</b>		
Anexo A.1: Disposición relativa a la asistencia transfronteriza para la recuperación de impuestos en el Modelo de Convención Tributaria sobre la Renta y el Patrimonio de la OCDE	40		

## Abreviaturas y acrónimos

**AC** Autoridad Competente

**AEOI** Intercambio automático de información sobre cuentas financieras (Automatic Exchange of Information)

**BEPS** Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (Base Erosion and Profit Shifting)

**CBAR** Asistencia Transfronteriza en el Cobro de Créditos Tributarios (Cross-border assistance in the recovery of tax claims)

**CDI** Convenio de Doble Imposición

**CRS** Estándar Común de Reporte (Common Reporting Standard)

**EOI** Intercambio de Información (Exchange of Information)

**EOIR** Intercambio de Información previa Solicitud (Exchange of Information on Request)

**FFI** Flujos Financieros Ilícitos

**Foro Global** Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales

**MAAC** Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal

**MoU** Memorándum de Entendimiento (Memorandum of Understanding)

**MRI** Movilización de Recursos Internos

**OCDE** Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos

**ONU** Organización de las Naciones Unidas

**SEOI** Intercambio Espontáneo de Información (Spontaneous Exchange of Information)

**UE** Unión Europea

## Prefacio



**Gaël Perraud**  
Presidente  
Foro Global sobre  
Transparencia e  
Intercambio de  
Información con  
Fines Fiscales



**Zayda Manatta**  
Jefa de la Secretaría  
Foro Global sobre  
Transparencia e  
Intercambio de  
Información con  
Fines Fiscales



**Dr. Philippe Kokou Tchodie**  
Copresidente de  
la Iniciativa África  
Comisario General de  
la Agencia Tributaria  
Togolesa



**Edward Chr Kieswetter**  
Copresidente de  
la Iniciativa África  
Comisario de la Agencia  
Tributaria Sudafricana

Los ingresos tributarios son la principal fuente de financiación del presupuesto doméstico en la mayoría de los países. Aunque la gran mayoría de los contribuyentes cumplen con sus obligaciones tributarias y la mayoría de los impuestos se pagan a tiempo, sigue habiendo una cantidad considerable de impuestos que no se pagan a su vencimiento. La recuperación de esos impuestos impagados es una de las últimas pero críticas etapas del ciclo tributario. Mientras los contribuyentes y sus activos son cada vez más móviles, las competencias de las autoridades tributarias para recaudar los impuestos liquidados se encuentran limitados a las fronteras de sus respectivos países. Por lo tanto, en un contexto transfronterizo, la recuperación de los impuestos impagados es un reto para muchas autoridades tributarias.

A raíz de los llamados de los países africanos y otros países en desarrollo para reforzar el marco de cooperación tributaria internacional garantizando una asistencia transfronteriza eficaz en el cobro de créditos tributarios<sup>1</sup>, los miembros de la Iniciativa África<sup>2</sup> identificaron la asistencia en el cobro transfronterizo de créditos tributarios como una de sus áreas prioritarias para el periodo 2021-2023. Se creó un Grupo de Trabajo<sup>3</sup>, con el objetivo de llevar a cabo un ejercicio de investigación para comprender la posición actual de los países africanos sobre la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios y determinar las condiciones necesarias para su participación efectiva en esta forma de cooperación tributaria internacional.

La nota sobre Asistencia Transfronteriza en el Cobro de Deudas Tributarias y Condiciones Necesarias para una Asistencia Eficaz (la Nota)<sup>4</sup> preparada por el Grupo de Trabajo fue aprobada por la Iniciativa África en noviembre de 2021. Una recomendación clave fue que los países africanos establecieran marcos jurídicos, administrativos y operativos adecuados para la asistencia transfronteriza en la recuperación de créditos tributarios.

Trabajando con sus miembros africanos, el equipo de desarrollo de capacidades de la Secretaría del Foro Global pretende desarrollar capacidades y garantizar que la asistencia transfronteriza en la recuperación de créditos tributarios se convierta en una herramienta útil para las autoridades tributarias que están expuestas al problema de la movilidad transfronteriza de los deudores fiscales y sus activos. Este manual para el establecimiento de una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de impuestos forma parte de los esfuerzos por proporcionar a las autoridades tributarias herramientas prácticas para participar en esta forma de asistencia administrativa. Su objetivo es sensibilizar y orientar sobre los pasos a seguir para establecer y gestionar una función eficaz de asistencia transfronteriza en el cobro de créditos fiscales. Su objetivo es ayudar a las jurisdicciones sin experiencia o con experiencia limitada en esta forma de asistencia administrativa mutua en materia tributaria, pero también a las jurisdicciones más avanzadas que buscan mejorar su marco existente.

Este manual se ha elaborado gracias al generoso apoyo de países y organizaciones donantes, y al apoyo técnico de Bélgica, Francia y Japón. También damos las gracias a los miembros del Grupo de Trabajo de la Iniciativa África sobre asistencia transfronteriza en el cobro de deudas tributarias y a las jurisdicciones que han tenido la amabilidad de compartir su experiencia en este conjunto de herramientas (Francia, Japón, Lesoto, Noruega, Sudáfrica y Túnez).

1. El llamamiento fue realizado por primera vez por los participantes en el 5to Aniversario de la Iniciativa África celebrado el 25 de noviembre de 2019, reforzado por algunos otros miembros del Foro Global en su Reunión Plenaria del 10mo Aniversario en noviembre de 2019. Además, se reiteró en la 8va reunión de la Iniciativa África en octubre de 2020. Las Declaraciones de resultados de estas reuniones están disponibles en: <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/Statement-10-years-global-forum-Africa-Initiative-ministerial.pdf>; [www.oecd.org/tax/transparency/documents/statement-of-outcomes-global-forum-10-years.pdf](https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/statement-of-outcomes-global-forum-10-years.pdf) y [www.oecd.org/tax/transparency/documents/8th-meeting-of-the-africa-initiative-statement-of-outcomes.pdf](https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/8th-meeting-of-the-africa-initiative-statement-of-outcomes.pdf).

2. La Iniciativa África es una asociación centrada en África entre el Foro Global, sus 37 miembros africanos y diversos socios y donantes, incluidas instituciones africanas, cuyo objetivo es liberar el potencial de la transparencia fiscal y el intercambio de información para los países africanos, garantizando que estén bien equipados para abordar mejor la evasión tributaria y otros flujos financieros ilícitos y aumentar sus ingresos fiscales. Más información sobre la Iniciativa África en [www.oecd.org/tax/transparency/what-we-do/technical-assistance/africa-initiative.htm](https://www.oecd.org/tax/transparency/what-we-do/technical-assistance/africa-initiative.htm).

3. El Grupo de Trabajo estaba compuesto por 24 miembros procedentes de 12 países africanos: Benín, Burkina Faso, Camerún, Ghana, Kenia, Madagascar, Mauricio, Senegal, Sudáfrica, Tanzania, Túnez y Uganda.

4. El resumen de las conclusiones de la Nota puede consultarse en [www.oecd.org/tax/transparency/documents/cross-border-assistance-recovery-of-tax-claims-african-countries.pdf](https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/cross-border-assistance-recovery-of-tax-claims-african-countries.pdf).

## Acerca de este manual

Existen varias publicaciones sobre la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios. Sin embargo, la mayor parte de la bibliografía existente se centra, en general, en los requisitos clave y el procedimiento para solicitar y prestar esta forma de asistencia mutua en materia tributaria. Este manual es el primero de su clase, ya que, más allá de los requisitos y procesos de procedimiento, aborda las necesidades específicas de las jurisdicciones que desean iniciar la aplicación de la asistencia transfronteriza en el cobro de deudas tributarias. Proporciona orientación sobre la creación de los marcos necesarios para esta forma de asistencia, centrándose en el establecimiento y la gestión de una función específica dentro de una autoridad tributaria.<sup>5</sup>

El manual está dividido en tres capítulos:

- El Capítulo 1 ofrece algunos antecedentes sobre el contexto de la cooperación internacional en materia tributaria y explica sus diversas formas y la importancia de la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios.
- El Capítulo 2 ofrece una visión general de los elementos clave de la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios, incluidas las condiciones para prestar esta forma de asistencia administrativa mutua en materia tributaria y los distintos pasos a seguir. También explica las sinergias entre la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios y otras formas de asistencia administrativa mutua en materia tributaria, así como la importancia de establecer una función específica para la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios.
- El Capítulo 3 ofrece detalles sobre el establecimiento de una función de asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios. Destaca la necesidad de una estrategia global de aplicación, describe la misión de dicha función dentro de una autoridad tributaria y los marcos jurídicos, administrativos y operativos, así como los recursos necesarios para garantizar un uso eficaz de esta forma de asistencia mutua.

Los anexos proporcionan recursos relevantes para establecer o gestionar la función de asistencia transfronteriza en materia de recaudación de impuestos, como modelos de memorándum de entendimiento, listas de control y otros recursos útiles.

---

5. En el contexto de este manual, una autoridad tributaria abarca una administración tributaria o una función tributaria en un ministerio de finanzas.

# 1. Introducción

La cooperación internacional en materia tributaria es esencial para que las autoridades tributarias hagan cumplir correctamente su marco jurídico doméstico en una economía cada vez más globalizada. Ayuda a las autoridades tributarias a detectar, combatir y disuadir la evasión tributaria transfronteriza a través de diferentes formas de asistencia administrativa mutua, incluida la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios (CBAR).

Este manual se centra en una forma de cooperación internacional en materia tributaria, la CBAR, que puede facilitarse a través de un instrumento jurídico bilateral como un convenio de doble imposición (CDI), un CDI multilateral (por ejemplo, los CDI regionales) o acuerdos jurídicos multilaterales como la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal (MAAC).

## 1.1. CONTEXTO GENERAL DE LA COOPERACIÓN INTERNACIONAL EN MATERIA TRIBUTARIA

La globalización de las economías y el establecimiento de mercados comunes o zonas de libre comercio han incrementado las transacciones transfronterizas y la movilidad de los ciudadanos a través de las fronteras domésticas. El carácter móvil de los contribuyentes, junto con su capital y sus activos, plantean importantes retos a las autoridades tributarias -cuyos poderes de ejecución se limitan a su territorio doméstico- y repercuten en la liquidación y recuperación de impuestos.

Debido a la limitación territorial de las autoridades tributarias, éstas no pueden investigar los asuntos de sus contribuyentes más allá de sus fronteras domésticas a menos que obtengan la ayuda de autoridades tributarias extranjeras. Así pues, la cooperación internacional en materia tributaria permite a las autoridades tributarias a cooperar entre sí para hacer cumplir su legislación doméstica y proteger su base imponible haciendo frente a la evasión tributaria transfronteriza.

## 1.2. FORMAS DE COOPERACIÓN INTERNACIONAL EN MATERIA TRIBUTARIA

La asistencia administrativa mutua en materia tributaria puede dividirse a grandes rasgos en intercambio de información (EOI) con fines tributarios, notificación de documentos, medidas de conservación y CBAR.

### 1.2.1. Intercambio de información con fines tributarios

El EOI es el intercambio transfronterizo de información con fines tributarios entre autoridades tributarias, en virtud de un instrumento jurídico internacional

## Introducción

FIGURA 1. Intercambio de información previa solicitud



vigente entre dos o más jurisdicciones. El EOIR permite a las autoridades tributarias aclarar la situación de sus contribuyentes que tienen conexiones con jurisdicciones extranjeras y ayuda a detectar y prevenir la evasión tributaria transfronteriza, garantizar la correcta aplicación de la legislación tributaria doméstica de una jurisdicción y fomentar el cumplimiento tributario doméstico.

Existen varias formas de EOIR permitidas por los acuerdos internacionales que prevén la asistencia administrativa mutua en materia tributaria:

- **Intercambio de información previa solicitud (EOIR)**<sup>6</sup> se refiere a una situación en la que la autoridad competente (AC) de una jurisdicción solicita información específica a la AC de otro país sobre la base de un acuerdo internacional en vigor entre ambas jurisdicciones. El EOIR es el intercambio de información previsiblemente relevante para la administración y cumplimiento de las leyes

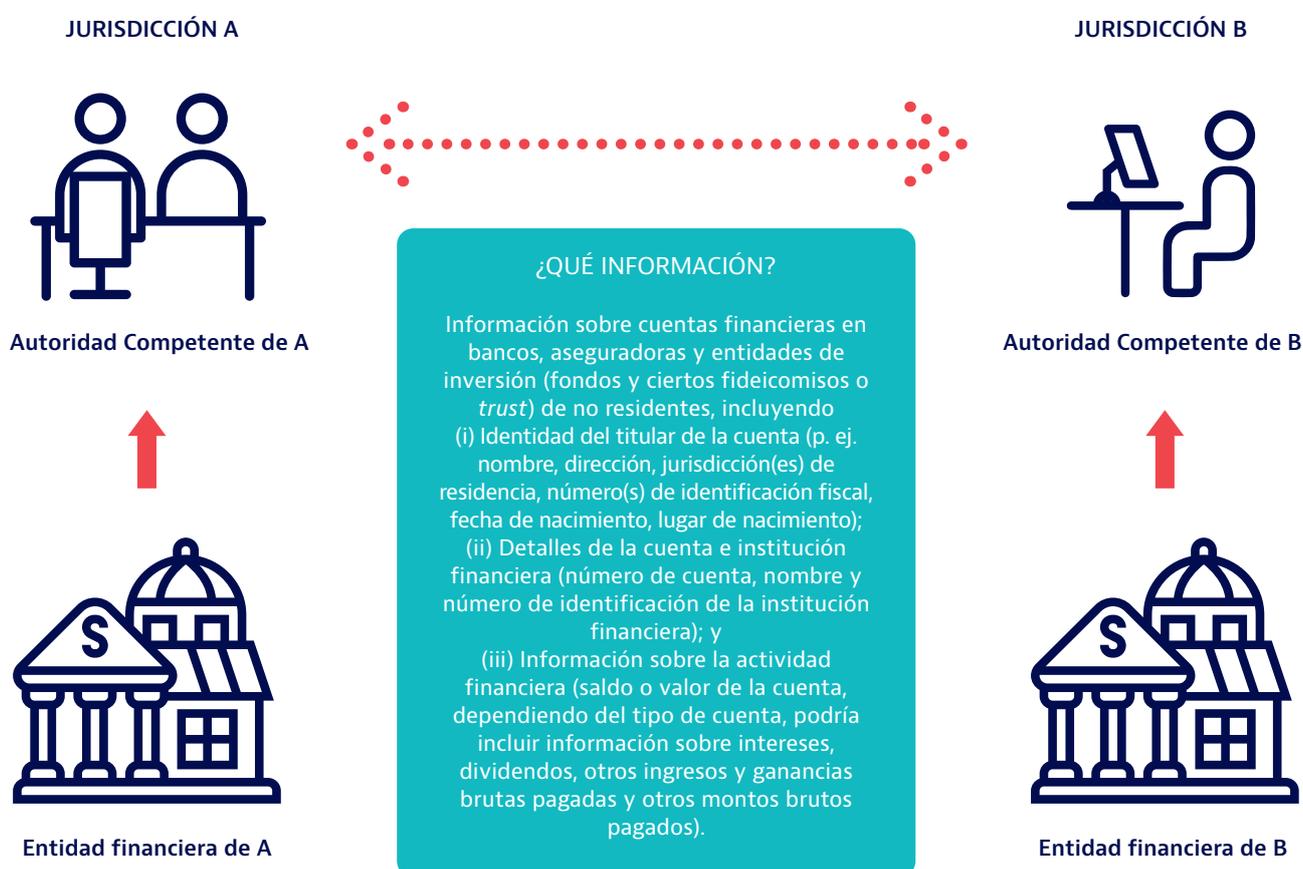
tributarias de la jurisdicción solicitante o la administración del acuerdo internacional en virtud del cual se solicita, sobre la base de una solicitud específica realizada por una jurisdicción a otra. La Figura 1 ilustra el EOIR.

- **Intercambio automático de información (AEOI)**<sup>7</sup> se produce cuando las AC de dos jurisdicciones intercambian, sin solicitud previa y de forma periódica, información predefinida de conformidad con un acuerdo internacional. La información que se intercambia automáticamente suele consistir en datos sobre los ingresos obtenidos en el país de origen, por ejemplo, intereses, dividendos, cánones o pensiones. Esta información es obtenida de forma rutinaria (generalmente a través de la declaración de los pagos por parte del pagador) por la jurisdicción remitente y, por lo tanto, está disponible para su transmisión. Las AC interesadas en el AEOI deberán acordar de antemano qué tipo de información desean intercambiar sobre esta base,

6. Más información sobre EOIR en [www.oecd.org/tax/transparency/what-we-do](http://www.oecd.org/tax/transparency/what-we-do).

7. Más información sobre el AEOI en [www.oecd.org/tax/automatic-exchange](http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange).

FIGURA 2. Intercambio automático de información



y cómo y cuándo se producirán los intercambios. El AEOI puede producirse bajo diferentes formas, por ejemplo, a través de un Acuerdo Intergubernamental para aplicar la Ley de Cumplimiento Tributario de Cuentas Extranjeras,<sup>8</sup> Reportes País por País.<sup>9</sup> No obstante, toda referencia al AEOI en este manual se refiere al estándar internacional para el intercambio automático de información sobre cuentas financieras (el estándar AEOI)<sup>10</sup>, tal y como se ilustra en la Figura 2.

- **El intercambio espontáneo de información** (SEOI) permite facilitar información que sea previsiblemente relevante para una AC extranjera y que no haya sido solicitada previamente. El

intercambio espontáneo de información puede ser voluntario u obligatorio.

El SEOI voluntario puede tener lugar si, en el curso de sus funciones ordinarias, un funcionario tributario de una jurisdicción identifica información que podría ayudar a otra jurisdicción a hacer cumplir su legislación tributaria doméstica. En esta circunstancia, la AC de la jurisdicción evaluará la información y decidirá si la comparte espontáneamente (siempre que exista un acuerdo internacional en vigor que permita el SEOI entre ambas jurisdicciones). Su eficacia depende en gran medida de la capacidad de los funcionarios de campo y los auditores tributarios para identificar, en el curso de sus actividades (por ejemplo, gestión fiscal, auditoría fiscal e investigación), información que pueda ser relevante para una autoridad fiscal extranjera. La Figura 3 ilustra el SEOI voluntario. El SEOI también puede ser obligatorio cuando una jurisdicción está obligada a enviar información a una jurisdicción asociada en circunstancias específicas. Por ejemplo, las jurisdicciones que aplican los estándares mínimos del proyecto de la

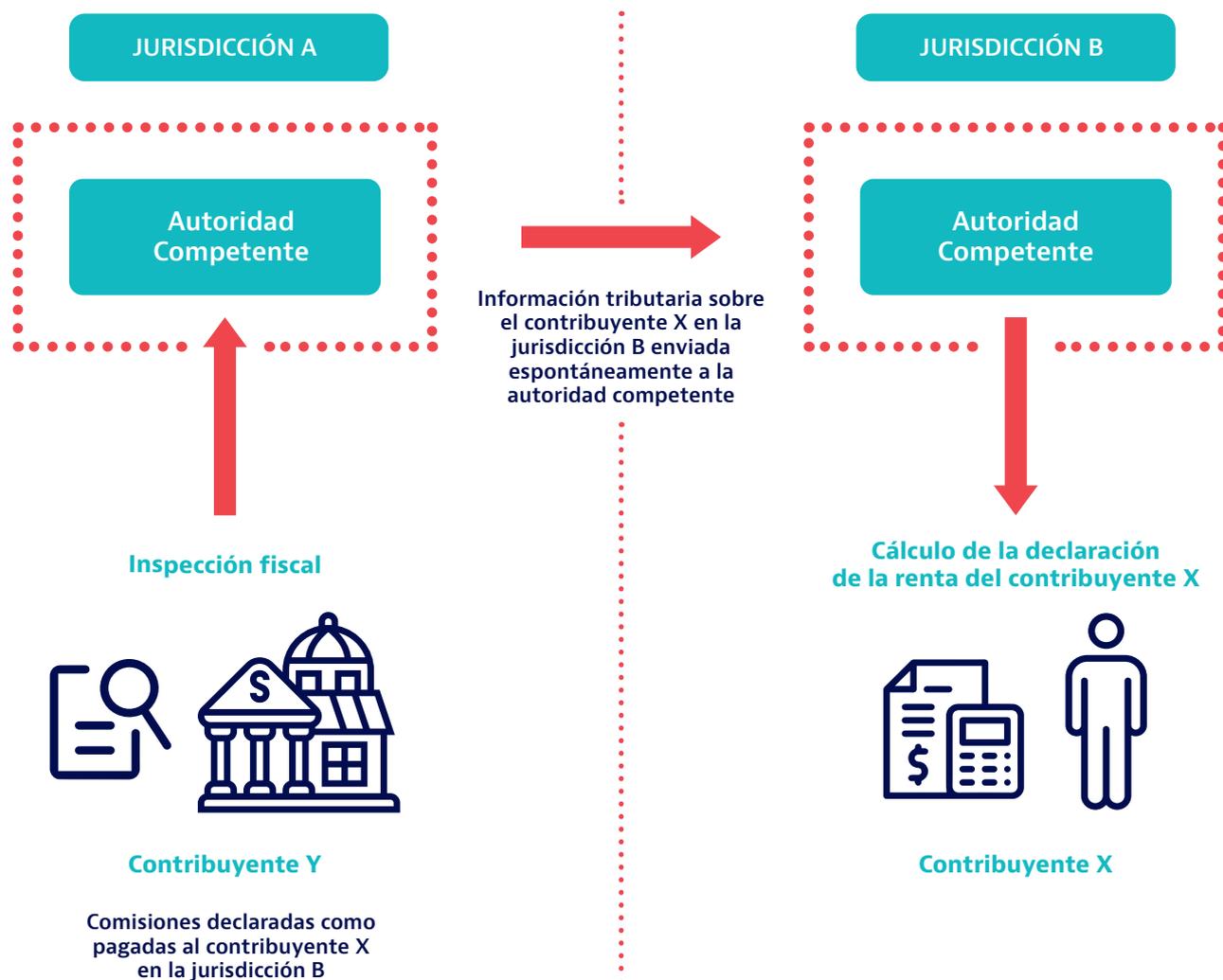
8. Más información sobre la Ley de Cumplimiento Tributario de Cuentas Extranjeras está disponible en <https://home.treasury.gov/policy-issues/tax-policy/foreign-account-tax-compliance-act>.

9. Más información sobre los Reportes País por País está disponible en [www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action13/](http://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action13/).

10. Más información sobre el AEOI en el marco del CRS está disponible en [www.oecd.org/tax/automatic-exchange/](http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/).

## Introducción

FIGURA 3. Intercambio espontáneo de información



OCDE sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS, por sus siglas en inglés) se comprometen a intercambiar espontáneamente resoluciones tributarias relacionadas con regímenes preferenciales, decisiones sobre precios de transferencia, establecimiento permanente y otros en el marco de la Acción 5 de BEPS.<sup>11</sup>

- Un **examen tributario simultáneo** es un acuerdo entre dos o más jurisdicciones para examinar, al mismo tiempo, los asuntos tributarios de una persona o personas en las que tienen un interés común o conexo. Cada jurisdicción lleva a cabo dicho examen desde su propio territorio, pero con el objetivo principal de intercambiar cualquier información relevante obtenida con la otra u otras jurisdicciones. Por lo tanto,

a petición de una jurisdicción, dos o más jurisdicciones pueden consultarse para determinar los casos y procedimientos de un examen tributario simultáneo.

- Los países pueden optar por un **examen tributario en el extranjero**, lo que implica que la AC de la jurisdicción requerida autoriza a los representantes de la AC de una jurisdicción a estar presentes en la parte correspondiente de un examen tributario en la jurisdicción requerida. Sin embargo, la AC de la jurisdicción requerida toma todas las decisiones con respecto a dicho examen, incluido el momento y el lugar del examen, la autoridad o el funcionario designado para llevar a cabo el examen y los procedimientos y condiciones a los que se ajustarán dichos exámenes. Un examen tributario en el extranjero tiene lugar en el contexto de una auditoría o investigación tributaria.

11. Más información sobre la Acción 5 de BEPS está disponible en [www.oecd.org/tax/beeps/beeps-actions/action5](http://www.oecd.org/tax/beeps/beeps-actions/action5).

- Un **EOI sectorial** no afecta a un contribuyente específico, sino a un sector económico en su conjunto, por ejemplo, la industria de las telecomunicaciones o la industria del petróleo y el gas. Implica que los representantes de las jurisdicciones asociadas se reúnan para debatir el modo en que opera un sector económico concreto, los sistemas de financiación, el modo en que se determinan los precios, las tendencias de evasión tributaria detectadas, etc.

El estándar EOIR<sup>12</sup> y el estándar AEOI<sup>13</sup> son los dos estándares acordados internacionalmente para el EOI. El Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales (Foro Global)<sup>14</sup> supervisa y apoya la aplicación efectiva de estos dos estándares internacionales.

### 1.2.2. Notificación de documentos

La asistencia administrativa mutua en materia tributaria también puede producirse mediante la notificación de documentos. Esta tiene por objeto esencialmente garantizar que los documentos (por ejemplo, notificaciones de liquidaciones, recordatorios de obligaciones tributarias y resoluciones judiciales) lleguen formalmente a un contribuyente afectado que se encuentre en otra jurisdicción. Implica la obligación de la AC de una jurisdicción requerida de utilizar sus recursos domésticos para garantizar que las notificaciones tributarias y los documentos legales se entreguen a las personas ubicadas en su jurisdicción a petición de otra jurisdicción. Esta forma de asistencia puede preceder a la CBAR y a menudo tiene por objeto apoyarla.

### 1.2.3. Medidas de conservación

Una autoridad tributaria puede solicitar a una autoridad tributaria extranjera que adopte medidas cautelares en su territorio doméstico con el fin de garantizar el cobro futuro de un crédito tributario. Las medidas cautelares pueden adoptarse incluso si el crédito tributario aún puede ser impugnado o si todavía no es objeto de un instrumento ejecutorio. Esta forma de asistencia se utiliza a menudo si existe la preocupación de que un deudor pueda tomar medidas para frustrar el cobro de la deuda, por ejemplo, si el mismo deudor ha intentado anteriormente evitar el cobro doméstico a través de diferentes medidas evasivas. Las medidas de conservación

son posibles en virtud del Artículo 12 de la MAAC.

### 1.2.4. Asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios

Los retos planteados a las autoridades tributarias por la globalización y sus efectos concomitantes - el aumento de las transacciones económicas transfronterizas y la movilidad de personas, capitales y activos - no se limitan a la comprensión de los ingresos o actividades imponibles. También se refieren al cobro de los créditos tributarios, ya que las autoridades tributarias no están facultadas para exigir el cobro de los créditos tributarios más allá de sus fronteras nacionales.

Por ejemplo, un contribuyente al que se le han exigido impuestos en la Jurisdicción A puede residir en la Jurisdicción B y tener todos sus activos en la Jurisdicción B y/o en la Jurisdicción C. Como resultado, la autoridad tributaria de la Jurisdicción A puede ser incapaz de cobrar la deuda tributaria utilizando sus potestades legales domésticas en caso de que el contribuyente no cumpla voluntariamente con la deuda. En este caso, las autoridades tributarias de la Jurisdicción B y la Jurisdicción C son las más indicadas para recuperar los créditos tributarios reclamados por la autoridad tributaria de la Jurisdicción A en virtud de una solicitud de asistencia para recuperar créditos tributarios de la Jurisdicción A. Por lo tanto, la CBAR es esencial para que la Jurisdicción A pueda ejecutar su liquidación y recuperar el crédito tributario en este contexto transfronterizo.

La CBAR es una forma de cooperación internacional en materia tributaria que permite a las jurisdicciones ayudarse mutuamente a recuperar un crédito tributario si sigue pendiente total o parcialmente tras agotar todas las facultades legales y procedimientos administrativos domésticos adecuados para el cobro. Esta forma de cooperación se establece mediante un acuerdo internacional que prevé dicha asistencia. Puede incluir medidas no sólo contra el contribuyente, sino también contra cualquier persona que, de conformidad con el marco jurídico doméstico de la jurisdicción que solicita la asistencia, pueda ser responsable del pago del impuesto. Se trata, por tanto, de una herramienta importante para que una autoridad tributaria supere su limitación territorial para el cobro de créditos tributarios en un contexto transfronterizo.

## 1.3 IMPORTANCIA DE LA ASISTENCIA TRANSFRONTERIZA EN EL COBRO DE CRÉDITOS TRIBUTARIOS

La incapacidad de una autoridad tributaria para recuperar los impuestos pendientes puede tener varias consecuencias. Por ejemplo, puede:

12. El estándar EOIR está disponible en [www.oecd.org/tax/transparency/documents/terms-of-reference.pdf](http://www.oecd.org/tax/transparency/documents/terms-of-reference.pdf).

13. El estándar AEOI está disponible en [www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/standard-for-automatic-exchange-of-financial-account-information-in-tax-matters-second-edition-9789264267992-en.htm](http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/standard-for-automatic-exchange-of-financial-account-information-in-tax-matters-second-edition-9789264267992-en.htm).

14. Más información sobre el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales está disponible en [www.oecd.org/tax/transparency](http://www.oecd.org/tax/transparency).

## Introducción

- tener un impacto en la recaudación de ingresos, ya que no se recaudan todos los impuestos debidos porque no hay activos/ingresos disponibles dentro de la jurisdicción de los que se puedan recuperar los impuestos pendientes.
- socavar la equidad del sistema tributario y bajar la moral tributaria si los contribuyentes pueden trasladar sus activos/ingresos al extranjero para evitar el pago de las deudas tributarias pendientes. Esto afecta a la cultura del cumplimiento voluntario y, en última instancia, puede reducir los ingresos recaudados.
- bajar la moral de funcionarios tributarios que no pueden recaudar todos los impuestos que se han

liquidado de conformidad con la ley porque el contribuyente no tiene activos/ingresos disponibles en la jurisdicción que puedan ser objeto de recuperación.

- minar la confianza pública en la equidad del sistema tributario si los contribuyentes con movilidad internacional pueden deslocalizar sus activos/ingresos para evitar los esfuerzos de recuperación de las autoridades tributarias.

La CBAR es, por tanto, una parte importante de la cooperación internacional en materia tributaria, ya que permite a las jurisdicciones ayudarse mutuamente a recuperar todos los impuestos liquidados, independientemente de la ubicación del deudor tributario o de sus activos/ingresos.

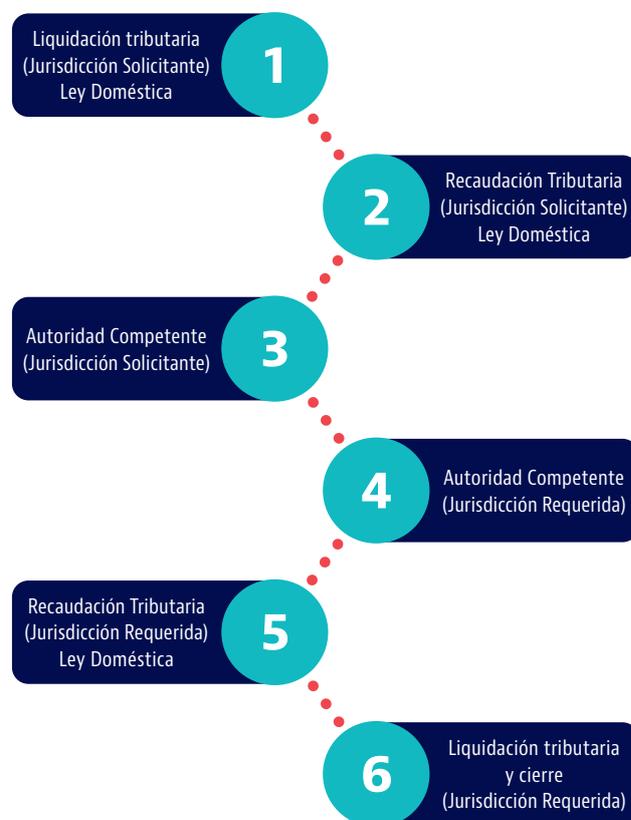
## 2. Asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios: elementos clave

La CBAR implica una serie de pasos con requisitos técnicos que debe cumplir una jurisdicción que solicite asistencia. También existen condiciones y límites a la prestación de CBAR que una jurisdicción debe considerar antes de realizar una solicitud. Este capítulo destaca los pasos clave de la CBAR, las condiciones para prestar asistencia y los límites a la obligación de prestar asistencia. También se esbozan las sinergias entre la CBAR y otras formas de asistencia mutua en materia tributaria, así como la importancia de establecer una función de CBAR.

### 2.1. PASOS CLAVE DE LA ASISTENCIA TRANSFRONTERIZA EN EL COBRO DE CRÉDITOS TRIBUTARIOS

La CBAR implica una serie de pasos que se apoyan en el marco jurídico doméstico e internacional de una jurisdicción, como se muestra en la Figura 4.

FIGURA 4. **Etapas de la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios**



Fuente: OCDE (2020), *Foro sobre Administración Tributaria: Enhancing International Tax Debt Management*, París. [www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/enhancing-international-tax-debt-management.htm](http://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/enhancing-international-tax-debt-management.htm).

## Asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios: elementos clave

Los pasos clave de la CBAR son los siguientes:<sup>15</sup>

- **Paso 1:** Una autoridad tributaria emite una liquidación tributaria a un contribuyente de acuerdo con su legislación doméstica y sus normas administrativas/procedimentales exigiendo el pago de los impuestos liquidados.
- **Paso 2:** En ausencia de pago voluntario, la autoridad tributaria intentará recuperar el impuesto pendiente utilizando sus leyes, políticas y procedimientos tributarios domésticos. Antes de solicitar la CBAR a otra jurisdicción, deben agotarse todas las medidas apropiadas previstas en la legislación y los procedimientos administrativos domésticos.
- **Paso 3:** Cuando los esfuerzos para recuperar la deuda tributaria total o parcialmente no tienen éxito a nivel doméstico, la autoridad tributaria determina si es apropiado solicitar ayuda a otra jurisdicción en virtud de un acuerdo internacional que esté en vigor entre las dos jurisdicciones. Esto puede tener lugar si (i) el deudor tributario permanece en la jurisdicción pero tiene activos en otra jurisdicción o; (ii) el deudor tributario ya no se encuentra en la jurisdicción y tiene activos en otra jurisdicción. Si se opta por la CBAR, la AC de la jurisdicción requirente presentará una solicitud a la AC de la jurisdicción requerida.  
Una solicitud de CBAR implica el empleo de personal y la dedicación de recursos en la jurisdicción requerida. Se espera que la jurisdicción requirente demuestre que se han agotado todas las medidas domésticas adecuadas para el cobro y la recuperación. Además, la jurisdicción requirente podrá facilitar información sobre la disponibilidad de activos en la jurisdicción requerida (por ejemplo, fondos en cuentas bancarias o la identificación de otros activos mantenidos en la jurisdicción requerida) que puedan ser objeto de recuperación.
- **Paso 4:** La AC de la jurisdicción requerida evalúa la solicitud de asistencia y determina si es apropiada teniendo en cuenta si existe un acuerdo internacional que proporcione la base jurídica para esta forma de asistencia administrativa entre las dos jurisdicciones, si la solicitud está dentro del ámbito de aplicación de dicho instrumento jurídico internacional, si la solicitud cumple las condiciones de dicho instrumento jurídico internacional, así como cualquier acuerdo administrativo para la CBAR

que pueda existir entre las dos jurisdicciones. Una solicitud puede ser aceptada o rechazada, total o parcialmente.

- **Paso 5:** La jurisdicción requerida aplica sus propias leyes, políticas y procedimientos domésticos para recuperar el impuesto pendiente para la jurisdicción requirente, como si se tratara de su propia deuda.
- **Paso 6:** La jurisdicción requerida informa a la jurisdicción requirente sobre las medidas de cobro emprendidas y los resultados finales. Si la recuperación ha tenido éxito, los importes recuperados se remiten a la jurisdicción requirente.

### 2.2. CONDICIONES PARA PRESTAR ASISTENCIA TRANSFRONTERIZA EN EL COBRO DE CRÉDITOS TRIBUTARIOS

Toda solicitud de CBAR debe cumplir unas condiciones específicas que pueden estar recogidas en el acuerdo internacional por el que se rige la solicitud. Dichas condiciones también pueden estipularse en un acuerdo administrativo o memorándum de entendimiento acordado entre las ACs de la jurisdicción requirente y la jurisdicción requerida.

El acuerdo internacional por el que se rige la solicitud de CBAR también puede exigir que se lleven a cabo procedimientos adicionales antes de poder prestar la asistencia. Por ejemplo, los CDIs con disposiciones basadas en el Artículo 27 del Modelo de Convención Tributaria de la OCDE o del Modelo de la ONU exigirán a las ACs que establezcan de mutuo acuerdo el modo de aplicación del artículo que regula la CBAR. Este acuerdo puede adoptar la forma de un MoU que, entre otras cosas, establezca las condiciones en las que cualquiera de las jurisdicciones aceptará una solicitud de CBAR y las modalidades prácticas de la cooperación. Estas pueden incluir el umbral a partir del cual una deuda tributaria se considera lo suficientemente importante como para solicitar asistencia, la división de los costes asociados a la recuperación entre las dos jurisdicciones, así como los procedimientos que deben seguir ambas jurisdicciones.

#### 2.2.1. Documentos que deben acompañar a la solicitud

Una solicitud de CBAR debe ir acompañada de documentos justificativos. El Artículo 13 de la MAAC establece los siguientes documentos que deben aportarse en apoyo de una solicitud de CBAR:

15. OCDE (2020), *Foro sobre Administración Tributaria: Enhancing International Tax Debt Management*, París, disponible en [www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/enhancing-international-tax-debt-management.htm](http://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/enhancing-international-tax-debt-management.htm).

## Asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios: elementos clave

- una declaración de que el crédito tributario se refiere a un impuesto cubierto por la MAAC
- una declaración de que el crédito tributario no ha sido o ya no puede ser impugnado (salvo acuerdo en contrario entre ambas jurisdicciones)
- una copia oficial del instrumento que permite la ejecución en la jurisdicción solicitante
- cualquier otro documento necesario para la recuperación.

Las jurisdicciones requirente y requerida pueden suscribir un MoU para aportar mayor claridad sobre los documentos que deben incluirse en apoyo de la solicitud de CBAR.

### 2.2.2. Límites temporales

Una solicitud de CBAR debe respetar el plazo de prescripción de la jurisdicción requirente. Es poco probable que se atienda una solicitud de CBAR presentada después de la expiración del plazo de prescripción, ya que será contraria a la legislación doméstica.

El Artículo 14 de la MAAC estipula que las cuestiones relativas a los plazos de prescripción se regirán por la legislación de la jurisdicción requirente. La jurisdicción requirente está obligada a indicar el plazo de prescripción y a señalar los hechos que puedan suspender o interrumpir el cómputo de dicho plazo.

En cualquier caso, en virtud de la MAAC, la jurisdicción requerida no está obligada a atender una solicitud de CBAR que se presente después de un período de 15 años a partir de la fecha del instrumento original que permite la ejecución.

### 2.2.3. Prioridad en la jurisdicción solicitada

Si la persona sujeta a la solicitud de CBAR tiene impuestos pendientes en la jurisdicción requerida, la jurisdicción requerida tiene derecho a recuperar primero sus propios impuestos.

Según lo dispuesto en el Artículo 15 de la MAAC, una solicitud de CBAR no tendrá ninguna prioridad concedida especialmente a los créditos tributarios de la jurisdicción requerida aunque el procedimiento de cobro utilizado sea el aplicable a sus propios créditos tributarios. Por ejemplo, la solicitud de CBAR no gozará de ningún derecho preferente en los procedimientos de quiebra o liquidación, aunque los créditos tributarios

domésticos gocen de tales derechos en la jurisdicción requerida.

### 2.2.4. Aplazamiento del pago o condonación de impuestos pendientes

Una jurisdicción que reciba una solicitud de CBAR podrá permitir a la persona sujeta a recaudación pagar a plazos o aplazar los pagos si su legislación o su práctica administrativa se lo permiten en circunstancias similares.

Sin embargo, el Artículo 16 de la MAAC obliga a la jurisdicción requerida a informar primero a la jurisdicción requirente antes de aceptar el pago a plazos o el aplazamiento de los pagos.

Salvo que se disponga lo contrario en el MoU, la jurisdicción requerida no podrá aceptar un compromiso de la deuda tributaria o reducir/renunciar a la deuda en parte o en su totalidad sin la aprobación previa de la jurisdicción requirente.

Este asunto puede ser desarrollado en el MoU firmado por las dos jurisdicciones para agilizar su cooperación.

### 2.2.5. Impugnación jurídica de la validez de la deuda tributaria

Los procedimientos relativos a la CBAR que se refieran a la existencia o a la cuantía del crédito tributario o del instrumento que permite su ejecución, se interpondrán únicamente ante el órgano competente de la jurisdicción requirente.<sup>16</sup> Dicha impugnación judicial suspenderá la solicitud de CBAR a la espera del resultado del litigio. Mientras tanto, la jurisdicción requirente podrá solicitar a la contraparte extranjera que adopte medidas de conservación para salvaguardar el cobro.

## 2.3. LÍMITES DE LA OBLIGACIÓN DE PRESTAR ASISTENCIA TRANSFRONTERIZA EN EL COBRO DE CRÉDITOS TRIBUTARIOS

Existen límites a la obligación de prestar todas las formas de asistencia administrativa, tal como se indica en el acuerdo jurídico internacional en el que se basa la solicitud de asistencia. Estos límites también se aplican a la CBAR. El Recuadro 1 ofrece un resumen de dichos límites en virtud del Artículo 21 de la MAAC.<sup>17</sup>

16. Véanse el Artículo 23(2) de la MAAC y el Artículo 27(6) del Modelo de Convención Tributaria de la OCDE y el Modelo de la ONU.

17. Véase OCDE (2020), *Manual de Adhesión a la Convención de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal*, disponible en [www.oecd.org/tax/transparency/documents/MAAC-toolkit\\_es.pdf](http://www.oecd.org/tax/transparency/documents/MAAC-toolkit_es.pdf).

### Recuadro 1. Límites a la obligación de asistencia en materia de cobro de impuestos en virtud de la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal

El Artículo 21 de la MAAC enumera los límites a la prestación de todas las formas de asistencia posibles en virtud de la MAAC, que también se aplica a la asistencia en el cobro de créditos tributarios. Estipula que una jurisdicción no tiene ninguna obligación de:

- aplicar medidas contrarias a la legislación o a la práctica administrativa de cualquiera de las Partes, o que sean contrarias al orden público (*ordre public*)
- prestar asistencia administrativa cuando considere que la imposición de impuestos por la Parte requirente es contraria a los principios tributarios generalmente aceptados o a las disposiciones de un tratado tributario bilateral que pueda estar en vigor entre la Parte requirente y la Parte requerida
- prestar una asistencia administrativa que dé lugar a un trato discriminatorio de un nacional de la Parte requerida en comparación con un nacional de la Parte requirente que se encuentre en las mismas circunstancias
- prestar asistencia administrativa si la Parte solicitante no ha recurrido a todas las medidas razonables disponibles en virtud de su propia legislación o práctica administrativa.

El Artículo 21 también estipula específicamente que una jurisdicción no está obligada a prestar asistencia en el cobro de créditos tributarios cuando la carga administrativa para la Parte requerida sea desproporcionada en relación con los beneficios que obtendrá la Parte requirente.

Fuente: Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal

## 2.4. SINERGIAS ENTRE LA ASISTENCIA TRANSFRONTERIZA EN EL COBRO DE CRÉDITOS TRIBUTARIOS Y OTRAS FORMAS DE ASISTENCIA ADMINISTRATIVA MUTUA

La CBAR no funciona de forma aislada y puede beneficiarse de las sinergias con otras formas de cooperación internacional en materia tributaria, a saber, el EOI, la notificación de documentos y las medidas de conservación.

### 2.4.1. Intercambio de información y asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios

La CBAR sólo puede tener éxito cuando la autoridad tributaria puede rastrear la dirección, los activos o los ingresos del deudor tributario situados en el extranjero, que pueden ser objeto de recuperación. Por lo tanto, el EOI puede desempeñar un papel fundamental, ya que puede permitir a las jurisdicciones identificar la dirección, los ingresos o los activos de los deudores tributarios, por ejemplo, a través de una solicitud enviada a otra jurisdicción (es decir, EOIR). La identificación de la dirección de los deudores fiscales puede permitir a una jurisdicción notificar formalmente a un deudor tributario los avisos de liquidación (por ejemplo, mediante la notificación de documentos, como se explica más adelante) antes de iniciar la CBAR. La identificación de activos o ingresos puede permitir a la autoridad tributaria requirente adoptar medidas para preservarlos antes de que la deuda tributaria se cristalice formalmente (medidas de conservación), lo que puede constituir un paso previo a la iniciación de la CBAR.

La implementación del AEOI también permite a las autoridades tributarias participantes identificar los activos financieros de sus deudores tributarios. Por ejemplo, en 2021, 100 jurisdicciones intercambiaron información sobre más de 111 millones de cuentas financieras, con un valor total de EUR 11 billones.<sup>18</sup>

### 2.4.2. Notificación de documentos y asistencia transfronteriza en reclamaciones de cobro

El cobro de créditos tributarios es la última etapa del proceso de recaudación de impuestos. La notificación de documentos facilita que una jurisdicción notifique formalmente a sus contribuyentes las liquidaciones emitidas contra ellos cuando los contribuyentes se encuentran en una jurisdicción extranjera. Puede haber varias razones para la localización o reubicación de un contribuyente en una jurisdicción extranjera, incluyendo razones legítimas. La notificación de documentos permite que los contribuyentes localizados o trasladados sean informados de sus deudas tributarias pendientes en una jurisdicción extranjera. Puede dar lugar a que los contribuyentes paguen sus impuestos pendientes o a que la autoridad tributaria inicie una solicitud de CBAR. En este último caso, la notificación de documentos puede allanar el camino hacia la CBAR.

18. OCDE (2022), *Raising the Bar on Tax Transparency: 2022 Global Forum Annual Report*, p. 3 y 5, [www.oecd.org/tax/transparency/documents/global-forum-annual-report-2022.pdf](http://www.oecd.org/tax/transparency/documents/global-forum-annual-report-2022.pdf).

### 2.4.3. Medidas de conservación y asistencia en el cobro de créditos tributarios

Las medidas de conservación y la CBAR responden a necesidades distintas pero complementarias de las autoridades tributarias. En general, mientras que la CBAR cubre las reclamaciones tributarias ejecutables y no impugnadas, las medidas de conservación pueden utilizarse antes de que cristalice la reclamación tributaria. Por lo tanto, puede utilizarse en una fase temprana para garantizar la disponibilidad de activos recuperables mientras una liquidación tributaria no ha concluido o se encuentra en litigio y, posteriormente, puede sustituirse por una solicitud de CBAR una vez que la liquidación sea definitiva y ejecutable o haya sido confirmada por un tribunal o juzgado.

### 2.5. IMPORTANCIA DE ESTABLECER UNA FUNCIÓN DE ASISTENCIA TRANSFRONTERIZA PARA EL COBRO DE CRÉDITOS TRIBUTARIOS

Dado el importante papel que desempeña la CBAR, el desarrollo y la correcta aplicación de una función de CBAR dentro del proceso de recaudación de impuestos puede reportar numerosos beneficios a las jurisdicciones encargadas de su aplicación. Los beneficios incluyen:

- **Mejorar la movilización de los recursos internos (MRI) asegurando la recaudación de una mayor parte de los impuestos liquidados:** La CBAR permite a las autoridades tributarias superar las limitaciones territoriales para el cobro de los créditos tributarios de los deudores que no pagan voluntariamente los impuestos debidamente liquidados. Si bien las autoridades tributarias están naturalmente limitadas a operar dentro de su jurisdicción, el carácter internacional de esta forma de asistencia

administrativa permite el cobro de créditos tributarios pendientes del capital y los activos de un deudor tributario situados en el extranjero. Esto también contribuye a mejorar la MRI hacia la prestación de servicios públicos esenciales.

- **Lucha contra la evasión tributaria transfronteriza y disuasión de futuros incumplimientos:** La CBAR ayuda a capturar activos situados en el extranjero para satisfacer deudas tributarias impagadas. Al contribuir a un cobro sostenido de las deudas tributarias, transmite un mensaje claro a todos los contribuyentes: evitar o eludir el pago de impuestos trasladando su residencia, activos o ingresos al extranjero ya no les protegerá de los poderes coercitivos de la autoridad tributaria. Esta forma de cooperación administrativa dota a la autoridad tributaria de herramientas para perseguir a los deudores tributarios dondequiera que se encuentren o dondequiera que estén situados sus activos o ingresos para recaudar todos los impuestos liquidados y adeudados. Por lo tanto, tiene un impacto disuasorio sobre las personas que pretenden evitar o eludir el pago de impuestos debidamente liquidados mediante el traslado de su residencia, activos o ingresos al extranjero, incluso por razones legítimas.
- **Aumento de la moral tributaria y de la confianza pública en el sistema tributario:** Con un mejor cobro de las deudas tributarias, las autoridades tributarias demuestran su capacidad para hacer cumplir su marco jurídico nacional incluso en un contexto transfronterizo. Aumenta la moral tributaria en general y refuerza la confianza pública en los sistemas tributarios el hecho de que se haga un seguimiento de todas las personas con impuestos liquidados para garantizar su pago efectivo.

# 3. Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

El establecimiento de una función específica es esencial para poder solicitar y proporcionar CBAR. Esta función sirve de enlace principal entre la función doméstica de recuperación de la deuda tributaria y las jurisdicciones extranjeras. El establecimiento de una función eficaz requiere la existencia de algunos elementos básicos, entre los que se incluyen:

- una estrategia clara para participar en esta forma de cooperación
- una misión específica para esta función
- un marco jurídico adecuado para la CBAR
- una decisión sobre dónde situar la función dentro de la jurisdicción
- asignación de recursos adecuados para que la función pueda cumplir su misión de manera eficaz.

## 3.1. DESARROLLANDO UNA ESTRATEGIA PARA LA PARTICIPACIÓN EN LA ASISTENCIA TRANSFRONTERIZA PARA EL COBRO DE CRÉDITOS TRIBUTARIOS

Una estrategia clara es un punto de partida esencial para una jurisdicción que pretenda participar en la CBAR y beneficiarse de ella. El objetivo de la estrategia es garantizar el establecimiento de un marco eficaz que permita esta forma de asistencia administrativa. Dicho marco incluye un marco jurídico internacional y nacional adecuado, una estructura organizativa propicia, herramientas administrativas y personal capacitado.

La estrategia debe incluir los siguientes componentes principales:

- Sensibilización sobre las posibilidades que ofrecen las distintas formas de asistencia administrativa mutua en materia tributaria y la manera de utilizarlas, incluida la posibilidad de:
  - notificar a los contribuyentes que residen en otras jurisdicciones acerca de sus obligaciones, incluidos los avisos de liquidación y la demanda de impuestos pendientes.
  - utilizar el EOI para solicitar información a otras jurisdicciones con el fin de confirmar la dirección del contribuyente, o la identificación de activos/ingresos del contribuyente en el extranjero que podrían ser objeto de recuperación de reclamaciones tributarias pendientes.

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

- si la jurisdicción participa en el AEOI, utilizar la información recibida para identificar a los deudores tributarios nacionales que posean activos financieros en jurisdicciones extranjeras que puedan ser objeto de recuperación de los créditos tributarios pendientes.
  - solicitar ayuda a otras jurisdicciones para adoptar medidas cautelares, es decir, medidas de conservación destinadas a garantizar que los activos identificados estén disponibles para su recuperación una vez cristalizados los créditos tributarios.
  - finalmente solicitar ayuda a otras jurisdicciones para recuperar las deudas tributarias pendientes.
- Proporcionar un marco claro para solicitar asistencia y ayudar a otras jurisdicciones. En este sentido, la estrategia debe esbozar medidas encaminadas a:
- garantizar que la jurisdicción dispone de un marco jurídico internacional adecuado para apoyar la CBAR.
  - Garantizar que la jurisdicción dispone de un marco jurídico doméstico propicio que facilite la aplicación del marco jurídico internacional para solicitar y proporcionar asistencia para recuperar y remitir impuestos a otras jurisdicciones.
  - desarrollar procedimientos domésticos formales para identificar las situaciones en las que puede solicitarse la CBAR, incluidos el proceso y los criterios para seleccionar los casos.
  - desarrollar e implantar una estructura formal para gestionar las solicitudes de CBAR hacia y desde otras jurisdicciones.
  - desarrollar procedimientos operativos y sistemas adecuados para supervisar la tramitación de las solicitudes de CBAR hacia y desde otras jurisdicciones.
  - desplegar personal bien informado y formado para gestionar la función de CBAR, incluida la formación continua sobre los requisitos en el país para presentar una solicitud y los principios y procedimientos que rigen la asistencia.

El apoyo político y el compromiso técnico de la alta dirección del ministerio de finanzas y/o de la autoridad tributaria son esenciales para aumentar la apropiación de esta estrategia y garantizar que todos los funcionarios competentes la siguen e implementan.

Deben promoverse actividades de sensibilización para garantizar que la estrategia sea conocida por los funcionarios del ministerio de finanzas y/o de la autoridad tributaria, en particular por los funcionarios implicados en la recuperación de créditos tributarios domésticos, el personal implicado en la función de CBAR y la unidad de EOI.

Esta estrategia de participación en la CBAR debe formar parte y estar vinculada a la estrategia general de la jurisdicción para la recuperación de los créditos tributarios.

### 3.2. DEFINIENDO LA MISIÓN DE LA FUNCIÓN DE ASISTENCIA TRANSFRONTERIZA EN MATERIA DE COBRO DE CRÉDITOS TRIBUTARIOS

El papel principal de la función de CBAR consiste en coordinar todas las solicitudes domésticas de asistencia que se presenten a jurisdicciones extranjeras y en prestar una asistencia eficaz a los socios extranjeros que soliciten lo mismo a la jurisdicción. La forma o la organización de la función puede depender del modelo adoptado por la jurisdicción, pero puede dividirse a grandes rasgos en componentes políticos, operativos y de comunicación.

#### 3.2.1. Funciones de política

La mayoría de las jurisdicciones cuentan con una oficina específica a nivel de la autoridad tributaria o del ministerio de finanzas, que se ocupa de los asuntos de política tributaria en relación con la fiscalidad internacional (por ejemplo, el departamento de política tributaria, el departamento de tratados fiscales o el departamento de cooperación internacional).

La función de CBAR puede ser responsable del trabajo de política o apoyar la tarea relacionada con la política asumida por dicha oficina. Las tareas de política realizadas por la función de CBAR pueden incluir:

- abogar por un marco jurídico internacional y doméstico adecuado para la CBAR
- contribuir a la negociación de instrumentos jurídicos internacionales para la CBAR
- negociación y firma de MoU entre la jurisdicción (autoridad tributaria/ministerio de finanzas) y otras jurisdicciones para agilizar la cooperación en materia de CBAR
- contribuir a la formulación de un marco jurídico doméstico adecuado

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

- interpretar y garantizar una buena comprensión y aplicación de la legislación, la normativa y las orientaciones relacionadas con la CBAR a los funcionarios de la autoridad tributaria/ministerio de finanzas.

### 3.2.2. Funciones de comunicación

La función de CBAR es el principal puente entre la jurisdicción y las jurisdicciones extranjeras. Por lo tanto, desempeña un papel clave en la comunicación de las solicitudes de las jurisdicciones a las AC de jurisdicciones extranjeras, haciendo un seguimiento del estado de estas solicitudes y proporcionando aclaraciones cuando sea necesario. También es responsable de recibir las solicitudes de CBAR entrantes y de proporcionar información actualizada sobre el estado de las solicitudes recibidas.

Además, esta función es fundamental para permitir que otros funcionarios del ministerio de finanzas/autoridad tributaria comprendan mejor los principios que rigen la CBAR, las condiciones en las que puede solicitarse dicha asistencia y los procedimientos pertinentes. Por lo tanto, esta función se encarga de difundir la información relativa a la CBAR en el ministerio de finanzas/autoridad tributaria y de coordinar a todas las partes interesadas para:

- dar a conocer su existencia y su potencial para ayudar a las funciones domésticas de cobro de deudas tributarias a recuperar los impuestos pendientes en jurisdicciones extranjeras.
- impartir formación adecuada sobre el uso de la CBAR a otros funcionarios del ministerio de finanzas/autoridad tributaria.
- facilitar el trabajo de otros funcionarios del ministerio de finanzas/autoridad tributaria proporcionándoles directrices, formularios y/u otras herramientas para facilitar la tramitación de las solicitudes.

La función de CBAR también es responsable de la comunicación con los servicios jurídicos domésticos para gestionar cualquier litigio que pueda surgir de las solicitudes enviadas a jurisdicciones extranjeras. Cuando la información recibida en virtud de una solicitud de CBAR plantea la necesidad de investigar más a fondo las actividades de un contribuyente, la función es responsable de la comunicación con los departamentos pertinentes, como los departamentos de investigación o auditoría, que pueden iniciar investigaciones sobre las actividades de los contribuyentes.

### 3.2.3. Funciones operativas

La CBAR se lleva a cabo entre las ACs y se procesa a través de la función específica. Las principales actividades realizadas por esta función son las siguientes:

- la recepción de solicitudes de otras funciones del ministerio de finanzas/autoridad tributaria responsables del cobro de créditos fiscales o de socios de tratados (es decir, ACs extranjeras).
- la validación de las solicitudes iniciadas desde dentro de la jurisdicción (es decir, ministerio de finanzas/autoridad tributaria) y desde ACs extranjeras.
- el tratamiento y envío de solicitudes salientes a ACs extranjeras
- la tramitación de las solicitudes de cobro de créditos tributarios en el extranjero
- el envío de respuestas a otras funciones dentro del ministerio de finanzas/autoridad tributaria y a ACs extranjeras
- el enlace con otras funciones siempre que surja la necesidad (por ejemplo, la función de servicios jurídicos para gestionar los litigios derivados de las solicitudes enviadas a las ACs extranjeras o recibidas de ellas, o con los departamentos de auditoría tributaria o investigaciones para la adopción de medidas ulteriores).
- el seguimiento de las actividades de la CBAR, incluida la elaboración de estadísticas y la medición del impacto de la CBAR en la recaudación de ingresos.

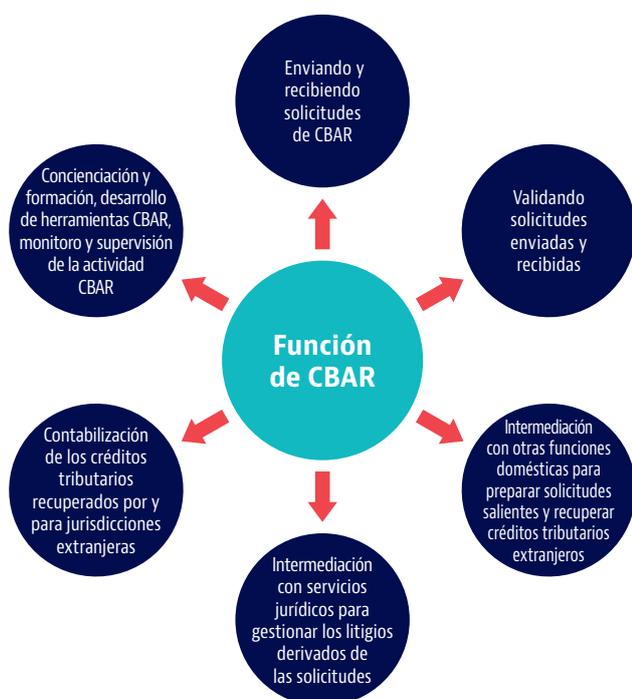
La Figura 5 resume las diferentes actividades de la función de CBAR.

### 3.2.4. Otras funciones

En algunas jurisdicciones, la misma oficina puede gestionar la función de EOI, la función para CBAR y otras funciones relacionadas con asuntos tributarios internacionales (por ejemplo, la negociación de acuerdos internacionales para la cooperación en asuntos tributarios). Cuando estas funciones estén agrupadas, la jurisdicción deberá asegurarse de que la misión de la función de CBAR esté bien definida y de que se hayan asignado los recursos adecuados (humanos, financieros y tecnológicos) para esta función, en consonancia con su nivel de actividad, para que pueda llevar a cabo su misión de manera eficaz.

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

FIGURA 5. Descripción simplificada de las actividades operativas de la función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios



### 3.3. ESTABLECIENDO UN MARCO JURÍDICO ADECUADO PARA LA ASISTENCIA TRANSFRONTERIZA EN EL COBRO DE CRÉDITOS TRIBUTARIOS

La cooperación internacional en materia tributaria se basa en acuerdos internacionales con una disposición para facilitar la asistencia administrativa mutua entre las autoridades tributarias. Por lo tanto, la CBAR debe estar igualmente anclada en un acuerdo internacional y respaldada por un marco jurídico doméstico propicio.

#### 3.3.1. Marco jurídico internacional

Para participar en la CBAR, una jurisdicción debe tener un acuerdo internacional en vigor que proporcione la base jurídica para esta forma de cooperación. Una jurisdicción no puede solicitar o prestar asistencia si no existe un instrumento jurídico internacional que proporcione una base para dicha cooperación entre ella misma y la jurisdicción requerida o solicitante.

#### Base jurídica principal para la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios

Una base jurídica para la CBAR puede adoptar varias formas, por ejemplo:

- un **CDI bilateral** con una disposición inspirada en el Artículo 27 del Modelo de Convención Tributaria de la OCDE<sup>19</sup> o en el Modelo de la ONU.<sup>20</sup> En los Anexos A.1 y A.2 se describen, respectivamente, las disposiciones relativas a la CBAR del Modelo de Convención Tributaria de la OCDE y del Modelo de la ONU.
- un **acuerdo bilateral limitado a la CBAR**. Aunque este tipo de acuerdo para la CBAR no se utiliza con frecuencia, ha habido algunos ejemplos similares en el pasado, como la "Convención entre Bélgica, el Gran Ducado de Luxemburgo y los Países Bajos sobre asistencia mutua en materia de cobro de créditos tributarios, firmado en Bruselas el 5 de septiembre de 1952".<sup>21</sup>
- un **acuerdo multilateral global** abierto a todas las jurisdicciones, como la MAAC, también puede proporcionar una base jurídica internacional para la CBAR.<sup>22</sup> La MAAC fue desarrollada conjuntamente por la OCDE y el Consejo de Europa en 1988 y modificado por un Protocolo en 2010. Se trata del instrumento multilateral más completo disponible para todas las formas de cooperación tributaria destinadas a combatir la evasión y la elusión tributarias. Esta cooperación incluye todas las formas de EOI, notificación de documentos, medidas de conservación y CBAR. La MAAC cuenta con más de 145 jurisdicciones participantes.<sup>23</sup> Las disposiciones de la MAAC que permiten la CBAR y las medidas de conservación se reproducen en el Recuadro 2.
- un **acuerdo multilateral regional** con una disposición para la CBAR, por ejemplo:
  - el Acuerdo del Foro Africano de Administración Tributaria sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Tributaria (ATAF AMATM)<sup>24</sup> incluido en el Anexo A.3.

19. Más información sobre el Modelo de Convención Tributaria de la OCDE está disponible en [www.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-full-version\\_9a5b369e-en](http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-full-version_9a5b369e-en).

20. Más información sobre la Convención Tributaria Modelo de la ONU está disponible en [www.un.org/development/desa/financing/what-we-do/ECOSOC/tax-committee/thematic-areas/UN-model-convention](http://www.un.org/development/desa/financing/what-we-do/ECOSOC/tax-committee/thematic-areas/UN-model-convention).

21. El texto de la convención se encuentra entre los tratados depositados o registrados en la Secretaría de las Naciones Unidas (p. 19 a 31), disponible en <https://treaties.un.org/doc/Publication/UNTS/Volume%20256/v256.pdf>.

22. Véase OCDE (2020), *Manual de Adhesión a la Convención de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal*, disponible en [www.oecd.org/tax/transparency/documents/MAAC-toolkit\\_es.pdf](http://www.oecd.org/tax/transparency/documents/MAAC-toolkit_es.pdf).

23. La situación de las jurisdicciones que participan en la MAAC puede consultarse en [www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/Status\\_of\\_convention.pdf](http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf).

24. El Acuerdo ATAF sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Tributaria está disponible en: [https://events.ataftax.org/includes/preview.php?file\\_id=46&language=en\\_US](https://events.ataftax.org/includes/preview.php?file_id=46&language=en_US).

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

- la Convención sobre Impuesto a la Renta y al Patrimonio de la Comunidad Andina (Decisión 578 de la Comunidad Andina)<sup>25</sup> incluido en el Anexo A.4.
- las Directivas de la Unión Europea (UE) relativas a la asistencia mutua en materia de cobro de créditos tributarios.

El Recuadro 3 ofrece una visión general de la CBAR en la UE, que está más avanzada en el uso de esta forma de cooperación administrativa.

### Recuadro 2. Disposiciones para la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios en la MAAC

#### Artículo 11 - Cobro de créditos tributarios

1. A petición del Estado requirente, el Estado requerido adoptará, sin perjuicio de lo dispuesto en los Artículos 14 y 15, las medidas necesarias para cobrar los créditos tributarios del Estado mencionado en primer lugar como si se tratara de sus propios créditos tributarios.
2. La disposición del párrafo 1 sólo se aplicará a los créditos tributarios que sean objeto de un instrumento que permita su ejecución en el Estado requirente y que, salvo acuerdo en contrario entre las Partes interesadas, no sean impugnados. No obstante, cuando la reclamación se dirija contra una persona que no sea residente del Estado requirente, el párrafo 1 sólo se aplicará, salvo acuerdo en contrario entre las Partes interesadas, cuando la reclamación ya no pueda impugnarse.
3. La obligación de prestar asistencia en el cobro de créditos tributarios relativos a una persona fallecida o a su sucesión, se limita al valor de la sucesión o de los bienes adquiridos por cada beneficiario de la sucesión, según que el crédito deba cobrarse de la sucesión o de los beneficiarios de la misma.

#### Artículo 12 - Medidas de conservación

A petición del Estado requirente, el Estado requerido adoptará, con vistas al cobro de una cantidad de impuesto, medidas de conservación aunque el crédito sea impugnado o no sea aún objeto de un título ejecutivo.

Fuente: Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, disponible en [www.oecd.org/tax/the-multilateral-convention-on-mutual-administrative-assistance-in-tax-matters-9789264115606-en.htm](http://www.oecd.org/tax/the-multilateral-convention-on-mutual-administrative-assistance-in-tax-matters-9789264115606-en.htm).

Cuando una jurisdicción es parte de más de un acuerdo jurídico internacional que proporciona una base para la CBAR, puede haber un solapamiento. Por lo tanto, la jurisdicción deberá elegir el acuerdo más apropiado en función de sus circunstancias particulares, como la fecha de entrada en vigor, los impuestos cubiertos y las condiciones para conceder la CBAR.<sup>26</sup> La jurisdicción podrá adoptar directrices sobre la elección del acuerdo jurídico que se utilizará en estos casos.

### Memorándum de entendimiento

Un acuerdo jurídico internacional que facilite la CBAR no puede contener todos los detalles prácticos para prestar y recibir esta forma de asistencia. Por ejemplo, reconociendo este hecho, el Artículo 27(1) tanto del Modelo de Convención Tributaria de la OCDE como de la ONU y el párrafo 6 de los comentarios correspondientes establecen que las autoridades competentes podrán, de mutuo acuerdo, determinar el modo de aplicación de la disposición de CBAR.

En la práctica, las ACs de las jurisdicciones que cooperan en el ámbito de la CBAR suelen firmar un MoU para agilizar su cooperación. La OCDE ha elaborado modelos de MoU para la CBAR basados en el Artículo 27 del Modelo de Convención Tributaria de la OCDE (Anexo B.1)<sup>27</sup> y en la MAAC (Anexo B.2)<sup>28</sup> que pueden servir de guía para las jurisdicciones que elaboren un MoU.

Un MoU para la CBAR debe cubrir exhaustivamente todos los aspectos prácticos de la cooperación.<sup>29</sup> El Recuadro 4 ofrece un ejemplo de la política de una jurisdicción para la celebración de MoUs.

26. Por ejemplo, el Artículo 27 de la MAAC establece lo siguiente:

*"1 Las posibilidades de asistencia previstas en la presente Convención no limitan, ni están limitadas por, las contenidas en los acuerdos internacionales existentes o futuros u otros acuerdos entre las Partes interesadas u otros instrumentos que se refieran a la cooperación en materia fiscal.*

*2 No obstante lo dispuesto en el párrafo 1, las Partes que sean Estados Miembros de la Unión Europea podrán aplicar, en sus relaciones mutuas, las posibilidades de asistencia previstas por la Convención en la medida en que permitan una cooperación más amplia que las posibilidades ofrecidas por las normas aplicables de la Unión Europea."*

27. Véase el Módulo 3: Modelo de Memorándum de Entendimiento sobre Asistencia en la Recaudación de Impuestos basado en el Artículo 27 del Modelo de Convención Tributaria de la OCDE sobre la Renta y sobre el Patrimonio, [www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/49102492.pdf](http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/49102492.pdf).

28. Véase el Módulo 4: Modelo de Memorándum de Entendimiento sobre Asistencia en la Recaudación de Impuestos basado en la MAAC, [www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/oecdmanualonassistanceinthecollectionoftaxes.htm](http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/oecdmanualonassistanceinthecollectionoftaxes.htm).

29. El Manual de la OCDE sobre Asistencia en la Recaudación de Impuestos ofrece una lista no exhaustiva de los puntos que pueden incluirse en un MoU para la CBAR. Para más información, véase [www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/oecdmanualonassistanceinthecollectionoftaxes.htm](http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/oecdmanualonassistanceinthecollectionoftaxes.htm).

25. Véase la Convención Tributaria sobre la Renta y el Patrimonio de la Comunidad Andina de 2004, disponible en <http://www.sice.oas.org/trade/junac/decisiones/dec578s.asp>.

### Recuadro 3. Asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios en la Unión Europea

En la UE, la CBAR entre Estados Miembros se rige por dos instrumentos jurídicos principales, a saber, la Directiva 2010/24/UE, de 16 de marzo de 2010<sup>30</sup> y el Reglamento de Ejecución N° 1189/2011 de la Comisión Europea, de 18 de noviembre de 2011 (Comisión Europea, 2011)<sup>31</sup>, modificado por el Reglamento de Ejecución N° 2017/1966, de 27 de octubre de 2017.<sup>32</sup>

El marco jurídico para la CBAR entre los Estados Miembros de la UE establece reglas precisas y exhaustivas con una flexibilidad relativamente limitada para los Estados Miembros con el fin de garantizar la seguridad jurídica y evitar asimetrías.<sup>33</sup>

- La Directiva 2010/24/UE obliga a utilizar un instrumento uniforme específico para las medidas de ejecución en el Estado Miembro requerido (Instrumento Uniforme de Permiso de Ejecución) y un formulario estándar uniforme para la notificación de los instrumentos y resoluciones relativos al crédito (Formulario Uniforme de Notificación). Con ello se pretende resolver los problemas de reconocimiento y traducción de los instrumentos procedentes de otro Estado Miembro, que pueden haber dado lugar a dificultades prácticas. Además, existe una obligación general para los Estados Miembros de la UE de comunicar las solicitudes y los documentos en formato digital y a través de una red electrónica establecida por la Comisión Europea<sup>34</sup>.
- El Reglamento de Ejecución (UE) N° 1189/2011 de la Comisión modificado establece reglas detalladas en relación con determinadas disposiciones de la Directiva 2010/24/UE del Consejo, incluidas las modalidades prácticas y los plazos de comunicación entre las jurisdicciones requerida y requirente. Además, también establece modelos para el formulario

estándar que debe acompañar a las solicitudes de notificación, el instrumento que permite la ejecución en el Estado Miembro requerido y reglas específicas relativas a los intercambios electrónicos entre los Estados Miembros.

- La Directiva 2010/24/UE también amplió las posibilidades de solicitar la CBAR de créditos tributarios o la adopción de medidas cautelares en otro Estado Miembro. En efecto, es posible enviar una solicitud de CBAR para recuperar un crédito tributario aunque aún no se hayan agotado totalmente las vías internas de cobro en situaciones en las que:
  - es evidente que no existen activos para el cobro en el Estado Miembro requirente o que los procedimientos de cobro no darán lugar al pago íntegro del crédito; y la autoridad requirente dispone de información específica que indica que la persona en cuestión posee activos en el Estado Miembro requerido
  - el recurso a procedimientos de cobro en el Estado Miembro requirente daría lugar a dificultades desproporcionadas.

Fuente: Directiva 2010/24/UE del Consejo, de 16 de marzo de 2010, Reglamento de Ejecución (UE) N° 1189/2011 de la Comisión, de 18 de noviembre de 2011, Reglamento de Ejecución (UE) N° 2017/1966 de la Comisión, de 27 de octubre de 2017, y OCDE (2020), *Foro sobre Administración Tributaria: Enhancing International Tax Debt Management*, París. [www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/enhancing-international-tax-debt-management.pdf](http://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/enhancing-international-tax-debt-management.pdf).

30. Directiva 2010/24/UE del Consejo, de 16 de marzo de 2010, sobre la asistencia mutua en materia de cobro de los créditos correspondientes a determinados impuestos, derechos y otras medidas, *Diario Oficial de la Unión Europea* L 84/1, <http://data.europa.eu/eli/dir/2010/24/oj>.

31. Reglamento de Ejecución (UE) N° 1189/2011 de la Comisión, de 18 de noviembre de 2011, por el que se establecen normas detalladas en relación con determinadas disposiciones de la Directiva 2010/24/UE del Consejo sobre la asistencia mutua en materia de cobro de los créditos correspondientes a determinados impuestos, derechos y otras medidas, *Diario Oficial de la Unión Europea* L 302/16, [http://data.europa.eu/eli/reg\\_impl/2011/1189/oj](http://data.europa.eu/eli/reg_impl/2011/1189/oj).

32. Reglamento de Ejecución (UE) N° 2017/1966 de la Comisión, de 27 de octubre de 2017, por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) N° 1189/2011 en lo que respecta a la comunicación de las solicitudes de asistencia y al seguimiento de dichas solicitudes, *Diario Oficial de la Unión Europea* L 279/38, [http://data.europa.eu/eli/reg\\_impl/2017/1966/oj](http://data.europa.eu/eli/reg_impl/2017/1966/oj).

33. Véase OCDE (2020), *Foro sobre Administración Tributaria: Enhancing International Tax Debt Management*, París. [www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/enhancing-international-tax-debt-management.pdf](http://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/enhancing-international-tax-debt-management.pdf). Véanse los párrafos 94-98, páginas 30-31.

34. La plataforma electrónica es la Aplicación Central de Formularios Electrónicos (e-FCA), desarrollada y mantenida por la Comisión Europea. Esta plataforma se utiliza desde 2019. Antes de la introducción de la e-FCA, ya se utilizaban formularios electrónicos desde 2012. La comunicación entre los Estados Miembros se facilita a través de la Red Común de Comunicación (CCN) segura, desarrollada por la Comisión para todas las transmisiones por medios electrónicos entre las autoridades competentes en materia de aduanas y fiscalidad.

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

### Recuadro 4. Práctica japonesa de celebración de memoranda de entendimiento para el funcionamiento de la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios

Japón es una Jurisdicción Participante en la MAAC, que permite a las ACs celebrar acuerdos para establecer reglas y procedimientos de asistencia en la recaudación (véase el Artículo 11.1).

Japón también ha suscrito CDIs que incluyen disposiciones sobre asistencia en la recaudación de impuestos inspiradas en el Artículo 27 del Modelo de Convención Tributaria de la OCDE sobre la Renta y el Patrimonio. Las CDIs más recientes suscritas por Japón también establecen que los estados contratantes pueden llegar a un acuerdo sobre las normas y procedimientos de asistencia en la recaudación.

Como describen los párrafos 246 a 250 del Comentario a la MAAC y los párrafos 7 a 9 del Comentario al Artículo 27 del Modelo de Convención Tributaria de la OCDE, se espera que los Acuerdos con otras ACs relativos a la asistencia en la recaudación de impuestos aborden, entre otras cosas, cuestiones prácticas como:

- documentación que debe acompañar a una solicitud
- costes en que incurriría el Estado requerido para satisfacer una solicitud
- tipo de cambio aplicable que un Estado requerido utilizaría para convertir el importe objeto de una solicitud CBAR a la moneda de un Estado requerido
- cómo debe remitirse al Estado solicitante cualquier cantidad recaudada.

Fuente: Administración Tributaria Nacional, Japón

### Comunicación

La comunicación es un aspecto importante de la cooperación internacional en materia tributaria. Por lo tanto, el MoU debe cubrir todos los aspectos de la comunicación entre las dos jurisdicciones, incluyendo:

- **Modo de comunicación entre las ACs:** El MoU debe describir el modo de comunicación preferido entre las ACs, teniendo en cuenta la necesidad de mantener la confidencialidad de la información y la documentación intercambiada en virtud de una solicitud de asistencia.

- **Lengua utilizada en los documentos:** El MoU debe establecer el idioma preferido por las ACs al recibir una solicitud. También debe indicar el idioma que registrará toda la información y los datos comunicados entre las ACs en relación con una solicitud y si se exigirá una traducción oficial para todos los documentos que no estén en el idioma acordado.
- **Plazos para responder a una solicitud:** El MoU debe indicar el plazo que debe tomar la jurisdicción requerida para aceptar o rechazar una solicitud de CBAR, así como, cuando sea necesario, los informes periódicos de progreso.<sup>35</sup>

### Información relativa a la solicitud

El MoU debe describir los requisitos que deben cumplirse antes de que la jurisdicción requerida acepte una solicitud de CBAR. Esto debe abarcar:

- **Impuestos y años cubiertos:** El MoU debe indicar los impuestos que pueden ser objeto de una solicitud de CBAR y los años respecto de los cuales se puede presentar una solicitud según lo dispuesto en el acuerdo internacional que utilizarán las dos jurisdicciones. Por ejemplo, un MoU para hacer operativa la asistencia en virtud de la MAAC puede incluir los impuestos que la jurisdicción ha enumerado como cubiertos en su Anexo A de la MAAC, sujetos a cualquier reserva que pueda haber introducido la contraparte en virtud del Artículo 30(1)(a) y (b) de la MAAC.<sup>36</sup>
- **Importe mínimo:** El MoU debe indicar el importe mínimo de impuestos que se considera suficientemente significativo para solicitar y prestar asistencia.<sup>37</sup> Lo ideal sería que, antes de suscribir el MoU, la estrategia de CBAR de las jurisdicciones determinara un umbral que considere significativo a efectos de solicitar asistencia, reconociendo los costes asociados a la recuperación. Además, esta cantidad debería figurar en el manual de CBAR para orientar adecuadamente a los funcionarios.
- **Moneda y tipos de cambio:** Por lo general, una jurisdicción recuperará los impuestos en su

35. Véase el Párrafo 9 de los Comentarios al Artículo 27 del Modelo de Convención Tributaria de la OCDE y del Modelo de la ONU.

36. Por ejemplo, como se señala en el párrafo 14 de los Comentarios al Artículo 27 del Modelo de Convención Tributaria de la OCDE y de la ONU, es útil aclarar en qué medida el artículo que regula la CBAR se aplica a las reclamaciones de ingresos que surjan antes de la entrada en vigor del convenio.

37. Véase el Párrafo 9 de los Comentarios al Artículo 27 del Modelo de la ONU.

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

moneda nacional. El MoU deberá establecer la moneda en la que la jurisdicción solicitante expresará el importe recuperable. Además, el MoU también deberá aclarar el tipo de cambio que se utilizará para convertir el importe de las reclamaciones tributarias objeto de la solicitud de CBAR a la moneda nacional y para convertir cualquier importe recuperado a la extranjera.<sup>38</sup>

- **Créditos incobrables:** El MoU debe definir las condiciones en las que la jurisdicción requerida puede considerar irrecuperable un crédito y los procedimientos a seguir cuando la jurisdicción requerida determina que el crédito tributario es irrecuperable.

### Documentación que debe acompañar a la solicitud

Es posible que el instrumento jurídico internacional que rige la solicitud de CBAR, por ejemplo el Artículo 13 de la MAAC, ya ofrezca detalles sobre los documentos que deben acompañar a la solicitud. Sin embargo, puede ser más eficiente proporcionar información adicional en el MoU, incluyendo<sup>39</sup>:

- **Instrumento que permite la ejecución en la jurisdicción solicitada:**
  - El MoU debe exigir que se incluya una copia oficial del instrumento que permite la recuperación (incluida una traducción, en caso necesario).
  - Las ACs podrán acordar además que el instrumento que permita la ejecución en la jurisdicción requirente sea, en su caso y de conformidad con las disposiciones vigentes en la jurisdicción requerida, aceptado, reconocido, completado o sustituido lo antes posible tras la fecha de recepción de la solicitud de asistencia por un instrumento que permita la ejecución en la jurisdicción requerida.<sup>40</sup>

38. Véase el Párrafo 9 de los Comentarios al Artículo 27 tanto del Modelo de Convención Tributaria de la OCDE como del Modelo de la ONU. En la UE, el Artículo 18(2), del Reglamento de Ejecución (UE) N° 1189/2011 de la Comisión, de 18 de noviembre de 2011, establece que "El tipo de cambio que se utilizará a efectos de la asistencia para el cobro será el último tipo de cambio publicado en el Diario Oficial de la Unión Europea antes de la fecha de envío de la solicitud".

39. El Párrafo 7 de los Comentarios al Artículo 27 tanto del Modelo de Convención Tributaria de la OCDE como del Modelo de la ONU también enumera algunos documentos que las ACs pueden aceptar que se faciliten junto con la solicitud.

40. Véase el Párrafo 7 de los Comentarios al Artículo 27 tanto del Modelo de Convención Tributaria de la OCDE como del Modelo de la ONU.

- **Declaraciones obligatorias:** el MoU debe exigir a la jurisdicción solicitante que confirme que:

- La reclamación se refiere a un impuesto contemplado en el instrumento jurídico que rige la solicitud de CBAR. En el caso de la MAAC, no debe tratarse de un impuesto respecto del cual la jurisdicción requerida haya formulado una reserva contra la prestación de asistencia.

- La reclamación tributaria no se ha impugnado o, cuando se dirige a una persona que no es residente de la jurisdicción requirente, una declaración de que la reclamación tributaria no puede impugnarse.<sup>41</sup>

- La deuda tributaria es exigible y adeudada por una persona que no puede, en virtud de las leyes de la jurisdicción requirente, impedir su cobro.<sup>42</sup>

- La jurisdicción requirente ha recurrido a todas las medidas disponibles en su propio territorio para recuperar la deuda tributaria, excepto cuando el recurso a dichas medidas pueda dar lugar a dificultades desproporcionadas.

- La solicitud se ajusta a las leyes y prácticas administrativas de la jurisdicción solicitante.

- La información que figura en la solicitud y en los documentos adjuntos es correcta.

### Legislación aplicable

El MoU debe volver a hacer hincapié en las leyes aplicables a las solicitudes de CBAR, incluyendo:

- **Prescripción:** El MoU debe especificar que la legislación de la jurisdicción requirente registrará el plazo a partir del cual ya no podrá cobrarse un crédito (es decir, la prescripción - el transcurso del plazo durante el cual la jurisdicción requirente podría cobrar el crédito tributario)<sup>43</sup>, así como los actos emprendidos por la jurisdicción requerida para ejecutar el cobro que tendrían el efecto de suspender o interrumpir la prescripción en la jurisdicción requirente.

41. Véase el Artículo 11(2) de la MAAC.

42. Para más detalles, véanse los Párrafos 15-18 de los Comentarios al Artículo 27 tanto del Modelo de Convención Tributaria de la OCDE como del Modelo de la ONU.

43. Por ejemplo, véase el Artículo 14(1) de la MAAC, que establece que "las cuestiones relativas a cualquier período más allá del cual no pueda ejecutarse un crédito fiscal se regirán por la legislación del Estado requirente. En la solicitud de asistencia se indicarán los datos relativos a dicho plazo".

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

- **Mecanismos de resolución de controversias:** Las controversias derivadas de la aplicación del acuerdo internacional se resolverían ordinariamente con arreglo a la disposición del acuerdo. El MoU debe aclarar los mecanismos de resolución de disputas previstos en el acuerdo internacional que rige la solicitud. El MoU también deberá aclarar que los procedimientos relativos a la existencia o validez o al importe objeto de la solicitud de CBAR sólo podrán presentarse ante los tribunales de la jurisdicción requirente.

### Cálculo de intereses, métodos de pago, recuperación de costes y transferencia de pagos

El MoU debe proporcionar orientación sobre cuestiones relacionadas con el importe objeto de la solicitud, entre ellas:

- **Modificación del importe objeto de la solicitud:** El importe indicado en la CBAR puede cambiar durante el tiempo en que la jurisdicción requerida preste asistencia. Por ejemplo, la jurisdicción requirente puede reducir o aumentar el importe indicado en la solicitud. El MoU deberá aclarar las consecuencias de la reducción o el aumento de la cantidad solicitada para su recuperación, incluido el tratamiento de las sumas que ya se hayan recuperado por encima de la cantidad modificada.
- **Cálculo de los intereses durante el período de cobro:** El MoU debe especificar cómo pueden calcularse los intereses sobre el crédito tributario durante el periodo de cobro, incluyendo si los intereses adicionales calculados por la jurisdicción requerida deben añadirse automáticamente al importe del crédito tributario objeto de la solicitud de CBAR o si será necesaria una nueva solicitud para el cobro de los intereses calculados durante el periodo de cobro.
- **Aplazamiento, fraccionamiento y renuncia al crédito:** El MoU debe indicar qué jurisdicción tiene la responsabilidad de aceptar el aplazamiento de los pagos, los planes de pago a plazos y la renuncia a cualquier parte del crédito tributario.<sup>44</sup> También debe señalar las condiciones en las que la jurisdicción requerida puede cesar el cobro.
- **Costes de cobro:** El MoU debe definir qué se considera coste de cobro y esbozar qué jurisdicción

se hará cargo de los costes ordinarios (es decir, los costes en los que se espera incurrir en los procedimientos internos normales) y extraordinarios (es decir, los costes en los que se incurre cuando un tipo particular de procedimiento, que no se utiliza habitualmente en la jurisdicción requerida, se utiliza a petición de la jurisdicción requirente, o los costes suplementarios de peritos, intérpretes o traductores, el coste de los procedimientos judiciales y concursales) en los que se incurra al prestar asistencia.

La práctica habitual consiste en establecer que, en ausencia de un acuerdo específico para un caso concreto, los gastos ordinarios incurridos en la prestación de asistencia a la jurisdicción solicitante no serán reembolsados, mientras que los gastos extraordinarios correrán a cargo de la jurisdicción solicitante, a menos que las ACs acuerden otra cosa.<sup>45</sup>

El MoU también debe prever que la jurisdicción solicitante sea informada de los costes extraordinarios, así como de una estimación que permita a la jurisdicción solicitante decidir si procede la recuperación.

Por último, debe quedar claro cómo se repartirán los costes cuando la jurisdicción requirente suspenda o retire la solicitud o cuando la jurisdicción requerida determine que la acción de cobro no puede continuar.

- **Transferencia de pagos a la jurisdicción requirente:** El MoU debe aclarar cómo se transferirán las sumas recuperadas, incluidos los intereses, a la jurisdicción requirente, la moneda en la que se denominará la transferencia y el plazo en el que deberá realizarse la transferencia tras el cobro por parte de la jurisdicción requerida.<sup>46</sup>

### Confidencialidad

Las solicitudes de CBAR están sujetas a las mismas normas de confidencialidad que rigen los EOI.<sup>47</sup> El MoU debe reiterar que la confidencialidad de la información intercambiada en virtud de una solicitud de CBAR está sujeta a los requisitos de confidencialidad del instrumento jurídico que sustenta el intercambio de solicitudes.

44. Véase el Párrafo 8 de los Comentarios al Artículo 27 tanto del Modelo de Convención Tributaria de la OCDE como del Modelo de la ONU.

45. *ibid.*

46. Véase el Párrafo 5 de los Comentarios al Artículo 27 tanto del Modelo de Convención Tributaria de la OCDE como del Modelo de la ONU, que establece que: "El artículo 26 se aplica al intercambio de información a efectos de lo dispuesto en este artículo. La confidencialidad de la información intercambiada a efectos de asistencia en la recaudación queda así garantizada."

44. El Artículo 16 de la MAAC establece que podrá admitirse cualquier solicitud de aplazamiento de pago o de pago a plazos, si la legislación o la práctica administrativa del país requerido lo permiten en circunstancias similares, pero deberá obtenerse previamente el acuerdo del Estado requirente.

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

### Reservas contra la prestación de asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios

En el caso de los acuerdos multilaterales que prevén diferentes formas de asistencia administrativa en materia tributaria (por ejemplo, la MAAC), algunas formas de asistencia pueden ser objeto de reservas. Las jurisdicciones pueden formular reservas contra la prestación de determinadas formas de asistencia en general, o con respecto a impuestos específicos, por ejemplo en relación con la notificación de documentos, las medidas de conservación y la CBAR.<sup>48</sup> Cuando se formula una reserva con respecto a la CBAR en el cobro de créditos tributarios, se impide a la jurisdicción prestar pero también solicitar esta forma de asistencia. Para participar eficazmente en esta forma de asistencia administrativa, una jurisdicción con una reserva debe revisar su política con respecto a la CBAR y considerar la posibilidad de levantar o modificar la reserva.

### 3.3.2. Marco jurídico doméstico

La legislación doméstica, la política o las consideraciones administrativas de algunas jurisdicciones pueden no permitir, restringir severamente (por ejemplo, a países que tienen sistemas tributarios o autoridades tributarias similares o en cuanto a los impuestos cubiertos) o solicitar justificación para la asistencia en el cobro de reclamaciones tributarias extranjeras.<sup>49</sup>

Además, la reciprocidad es un principio esencial de la asistencia administrativa mutua en materia tributaria. En lo que respecta a la CBAR, esto significa que una jurisdicción que pretenda beneficiarse de esta forma de cooperación internacional también debe ser capaz de prestar asistencia para recuperar créditos tributarios extranjeros. Para ello, la jurisdicción debe disponer de un marco jurídico y administrativo/operativo adecuado que se utilice eficazmente para recuperar los impuestos domésticos.

Además, una solicitud de CBAR debe cumplir unas condiciones específicas antes de que pueda ser atendida

48. Todas las reservas y declaraciones formuladas por las jurisdicciones que son Parte de la MAAC están disponibles en [www.coe.int/en/web/conventions/full-list?module=declarations-by-treaty&numSte=127&codeNature=0](http://www.coe.int/en/web/conventions/full-list?module=declarations-by-treaty&numSte=127&codeNature=0). También se puede solicitar a la Secretaría del Foro Global un cuadro sinóptico de las reservas formuladas en el marco de la MAAC por los países.

49. Véase la nota a pie de página del Artículo 27 del Modelo de la OCDE y del Modelo de la ONU, que establece que: "En algunos países, la legislación nacional, la política o las consideraciones administrativas pueden no permitir o justificar el tipo de asistencia previsto en este artículo o pueden exigir que este tipo de asistencia se restrinja, por ejemplo, a países que tengan sistemas tributarios o administraciones tributarias similares o en cuanto a los impuestos cubiertos. Por esta razón, el Artículo sólo debería incluirse en la Convención cuando cada Estado concluya que, basándose en los factores descritos en el párrafo 1 del Comentario al Artículo, pueden acordar prestar asistencia en la recaudación de impuestos recaudados por el otro Estado".

por la jurisdicción extranjera. Por ejemplo, las jurisdicciones que solicitan asistencia deben demostrar que:

- la reclamación tributaria puede ejecutarse en virtud de un instrumento jurídico dentro de su propia jurisdicción. Para ello es necesario que el procedimiento de liquidación se lleve a cabo de acuerdo con la legislación y los procedimientos administrativos domésticos.
- ha agotado todas las medidas internas disponibles para el cobro de la deuda tributaria. La única excepción a este requisito es cuando el agotamiento de todas las medidas domésticas suponga dificultades desproporcionadas para la jurisdicción requirente. Con ello se pretende garantizar que la jurisdicción requirente no traslade injustificadamente la carga del cobro de su deuda tributaria a otra jurisdicción.
- la solicitud se ajusta a su propia legislación doméstica y práctica administrativa, incluido el cumplimiento del plazo de prescripción si es aplicable al cobro de créditos tributarios.

A efectos de la CBAR, el marco jurídico y administrativo doméstico de una jurisdicción debe tener en cuenta los siguientes puntos:

- **Cobro de créditos tributarios extranjeros:** La recuperación de créditos tributarios extranjeros puede no ser posible si el marco jurídico doméstico no lo permite. Una jurisdicción que pretenda utilizar ;a CBAR deberá, por tanto, asegurarse de que existe una base jurídica adecuada que le permita solicitar ayuda para recuperar impuestos pendientes en jurisdicciones extranjeras y prestar asistencia a jurisdicciones extranjeras para recuperar impuestos extranjeros. El Recuadro 5 reproduce las disposiciones de la legislación doméstica de Lesoto que facilitan la CBAR.
- **Remesa de impuestos recaudados en nombre de jurisdicciones extranjeras:** Generalmente, los impuestos domésticos recaudados se depositan en un fondo consolidado que no está controlado por la función encargada de recaudar/recuperar impuestos. Puede ser necesario facultar legalmente a la función para que la CBAR remita los impuestos recuperados en nombre de jurisdicciones extranjeras.
- **Suspensión o interrupción de la prescripción:** La mayoría de las jurisdicciones tienen un plazo a partir del cual no se pueden recuperar los impuestos pendientes, lo que puede suponer un impedimento para una CBAR eficaz. Las jurisdicciones deben establecer en su marco jurídico doméstico las circunstancias en las que puede suspenderse la prescripción:

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

- suspendidas en el contexto de la CBAR. Por ejemplo, esto puede incluir (i) cualquier acto que implique el reconocimiento de la deuda tributaria por parte de los contribuyentes o (ii) la persecución del contribuyente y (iii) el fraude, los delitos graves o dolosos.
- Interrumpido en el contexto de la CBAR. Por ejemplo, (i) el pago de parte de la reclamación, (ii) la presentación de garantías relativas a la reclamación, o (iii) la firma de un calendario de pagos.

### Recuadro 5. Lesoto: disposición del marco jurídico doméstico que permite el cobro de créditos tributarios extranjeros

#### Ley del Impuesto sobre la Renta

#### Sección 112: Convenciones de Doble Imposición

- (1) El Ministro puede, en nombre del Gobierno de Lesoto, suscribir, modificar o rescindir una convención de doble imposición con el Gobierno de otro país.
- (2) Cuando una convención para evitar la doble imposición prevea una **asistencia recíproca en la recaudación de impuestos** y el Comisario General haya recibido una solicitud de la autoridad competente de un país en virtud de dicha convención para la recaudación de una cantidad adeudada por cualquier persona en Lesoto en virtud de la legislación sobre el impuesto sobre la renta de dicho país, el Comisario General podrá, mediante notificación por escrito, exigir a dicha persona que abone al Comisario General, en una fecha especificada en la notificación, la cantidad adeudada para su transmisión por el Comisario General a la autoridad competente de ese otro país.
- (3) Si una persona no cumple con una notificación en virtud del apartado (2), el importe en cuestión puede ser recuperado para su transmisión por el Comisario General a la autoridad competente en ese otro país como si se tratara de un impuesto pagadero por esa persona en virtud de esta Ley.
- (4) En esta sección, "convención de doble imposición" incluye una convención con un gobierno extranjero que prevea la asistencia administrativa recíproca en la ejecución de las obligaciones tributarias.

Fuente: Ley del Impuesto sobre la Renta, Lesoto

El manual operativo para la tramitación de las solicitudes de CBAR debe describir cómo deben gestionarse los impuestos recuperados en nombre de jurisdicciones extranjeras, incluyendo orientaciones sobre los mecanismos para:

- el registro y contabilización de los impuestos recuperados en nombre de jurisdicciones extranjeras en los libros de la autoridad tributaria
- el envío de los impuestos recuperados, muy probablemente a una institución bancaria extranjera o al banco central de una jurisdicción extranjera
- la recuperación de los gastos de recaudación en que haya incurrido la jurisdicción requerida.

### 3.4. ESTABLECIENDO UN MARCO ADMINISTRATIVO PARA LA ASISTENCIA TRANSFRONTERIZA EN EL COBRO DE CRÉDITOS TRIBUTARIOS

Una jurisdicción que participe en la CBAR deberá establecer sistemas y procesos eficaces que le permitan prestar una asistencia efectiva. La jurisdicción deberá identificar a los actores domésticos relevantes, las estructuras organizativas y los recursos necesarios para cumplir sus compromisos de prestar asistencia, así como facilitar a sus funcionarios la solicitud de asistencia de manera eficaz.

#### 3.4.1. La autoridad competente para la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios

Las ACs son los funcionarios públicos a los que el instrumento internacional aplicable encomienda la responsabilidad de gestionar las CBAR. En general, las ACs son los ministros de finanzas o sus representantes debidamente autorizados, que, dependiendo de la organización específica de cada jurisdicción, pueden ser funcionarios del ministerio de finanzas o de la autoridad tributaria.

Existen tres posibilidades principales en cuanto a la organización de la AC para la CBAR:

- En algunas jurisdicciones, por ejemplo Túnez (véase el Recuadro 6), se designaría una AC específica a efectos de la CBAR, distinta de la AC designada para el EOI a efectos tributarios, el procedimiento de acuerdo mutuo u otros asuntos.
- En otras jurisdicciones, por ejemplo Sudáfrica (véase el Recuadro 8), la misma AC puede ser responsable de la CBAR además de las responsabilidades como AC del EOI a efectos tributarios, del procedimiento de acuerdo mutuo o de otros asuntos.

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

- En algunas jurisdicciones, por ejemplo Noruega (véase el Recuadro 7) y Francia (véase el Recuadro 9), existe una AC específica para la CBAR que también se ocupa de todos los asuntos del EOI relacionados con la CBAR.

### Recuadro 6. Túnez: autoridad competente específica para la asistencia transfronteriza para el cobro de créditos fiscales

En Túnez, dos administraciones distintas dependientes del Ministerio de Finanzas tienen competencias en materia tributaria:

- La Dirección General de Impuestos (*Direction Générale des Impôts* - DGI) es responsable de la evaluación, investigación, control y verificación de impuestos, derechos, tasas y otros gravámenes tributarios.
- La Dirección General de Contabilidad Pública y Recaudación (*Direction Générale de la Comptabilité Publique et du Recouvrement* - DGPCR) es responsable de la recaudación de las deudas tributarias. La DGPCR también es responsable del cobro de otras deudas públicas.

La DGPCR es responsable de la CBAR. Dentro de la DGPCR, la Unidad de Recuperación se encarga de gestionar las solicitudes entrantes y salientes, en coordinación con los servicios externos (Tesorería Regional de Finanzas y Tesorería Local de Finanzas). Sin embargo, la unidad de EOI de la DGI se encarga del EOI en relación con la CBAR.

Mientras que el Director General de la DGI es la autoridad competente para el EOI, el Director General de la DGPCR es la autoridad competente para la CBAR. Pueden delegar sus competencias a este respecto en cualquier persona adecuada.

Fuente: Túnez

### Recuadro 7. Noruega: la misma autoridad competente se ocupa del intercambio de información a efectos tributarios y de la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios

En Noruega, el Ministerio de Finanzas es la AC en todos los asuntos relacionados con la CBAR.

Las competencias de la AC para las cuestiones relativas a la aplicación de las disposiciones de la CBAR en los acuerdos internacionales se han delegado en la Dirección de Impuestos y en el personal jurídico de la División de Recaudación.

La AC relativa a todas las solicitudes CBAR individuales entrantes y salientes y la competencia para intercambiar información sobre el cobro de deudas de conformidad con los acuerdos de EOI se ha delegado en un grupo específico de la Administración Tributaria noruega, el Grupo de Asistencia para la Recuperación de Impuestos Internacionales (*Bistandsinnkreving*), que forma parte de la División de Recaudación.

El Grupo de Asistencia para la Recuperación de Impuestos Internacionales (*Bistandsinnkreving*) es responsable tanto del EOI como de la CBAR.

Fuente: Ministerio de Finanzas noruego

Las jurisdicciones deben tener en cuenta múltiples factores a la hora de determinar dónde debe ubicarse la función. Entre ellos se incluyen:

- quién es la AC principal para la CBAR y si las funciones de AC se han delegado en otra agencia o autoridad
- el tamaño de la jurisdicción y las estructuras administrativas/organizativas existentes para la recaudación y el cobro de impuestos
- la misión prevista de la función.

Aunque no existe un enfoque único para determinar dónde situar la función, a continuación se exponen los tres modelos más adoptados por las jurisdicciones.

1. El ministerio de finanzas gestiona la función de CBAR. Dentro del ministerio de finanzas, dicha función puede ser gestionada por:
  - la unidad de EOI (si está ubicada en el ministerio de finanzas)

### 3.4.2. Posicionamiento de la función para la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios

La existencia de una función eficaz de CBAR influye en gran medida en la capacidad de una jurisdicción para prestar y recibir ayuda de forma eficaz a y de sus socios extranjeros. Una jurisdicción sin una función formalizada para la CBAR puede tener dificultades para cumplir sus compromisos de prestar asistencia en virtud de los acuerdos internacionales relevantes.

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

- la función de recuperación de la deuda tributaria doméstica (si está ubicada en el ministerio de finanzas)
  - una unidad dedicada a la CBAR
2. La autoridad tributaria gestiona la función de CBAR. Dentro de la autoridad tributaria, dicha función puede ser gestionada por:
- la unidad de EOI (si está ubicada dentro de la autoridad tributaria)
  - la función de recuperación de la deuda tributaria doméstica (si se encuentra dentro de la autoridad tributaria)
  - una unidad dedicada a la CBAR
3. Una autoridad independiente de recuperación de impuestos que gestione la función de CBAR.

Independientemente de dónde se sitúe la función, la eficacia de la asistencia en la práctica debería determinar la decisión a favor de un modelo u otro. Por ello, las jurisdicciones deben tener en cuenta algunos factores críticos.

### **Modelo 1: el ministerio de finanzas gestiona la función de asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios**

En algunas jurisdicciones, la función de CBAR es gestionada por el ministerio de finanzas. La decisión de situar la función dentro del ministerio de finanzas puede estar influida por distintos factores, como:

- **El tamaño de la jurisdicción:** En jurisdicciones pequeñas, la función tributaria no siempre es desempeñada por una autoridad tributaria de pleno derecho, sino más bien por una unidad, división o departamento dentro del ministerio de finanzas. En consecuencia, todas las actividades relacionadas con la fiscalidad estarían vinculadas al ministerio de finanzas, incluida la CBAR.
- **El sistema tributario:** En algunas jurisdicciones, la función tributaria se centra más en los impuestos indirectos que en los directos, y de ello puede encargarse el ministerio de finanzas. Por lo tanto, estas jurisdicciones pueden situar la función de CBAR también dentro del ministerio de finanzas.
- **Las funciones de la autoridad tributaria:** En algunas jurisdicciones, aunque exista una autoridad tributaria de pleno derecho, algunas cuestiones de política y/o fiscalidad internacional son gestionadas por el ministerio de finanzas.

- **La ubicación de la unidad de EOI:** En algunas jurisdicciones, la unidad de EOI está ubicada en el ministerio de finanzas. Debido a los estrechos vínculos entre la función de CBAR y las funciones de la unidad de EOI, las jurisdicciones que tienen la unidad de EOI en el ministerio de finanzas pueden optar por situar también la función de CBAR en el ministerio de finanzas.

- **La ubicación de la función de cobro de créditos tributarios domésticos:** En algunas jurisdicciones, la función de recuperación de créditos tributarios está gestionada por el ministerio de finanzas. Por lo tanto, puede ser eficaz que la función de CBAR también se ubique en el ministerio de finanzas para mejorar la coordinación.

La ubicación de la función de CBAR dentro del ministerio de finanzas en las circunstancias descritas anteriormente puede proporcionar sinergias y vínculos eficientes con otras funciones, por ejemplo, la unidad de EOI o la función de recuperación de la deuda tributaria doméstica ya ubicada dentro del ministerio de finanzas.

Las jurisdicciones deben tener en cuenta los factores descritos en la Tabla 1 a la hora de decidir si situar la función de CBAR dentro de la unidad de EOI, la unidad de recuperación de deudas tributarias doméstica o incluso como una unidad específica dentro del ministerio de finanzas.

Independientemente del modelo adoptado, si una jurisdicción sitúa la función de CBAR dentro del ministerio de finanzas, la jurisdicción debe tener en cuenta los siguientes factores para que sea eficaz:

- El ministerio de finanzas debe comprender la importancia de la CBAR y darle el nivel de prioridad adecuado.
- En el ministerio de finanzas debe haber personal cualificado y recursos adecuados dedicados a dicha función, que deben reflejar el nivel de actividad (es decir, el número de solicitudes enviadas y recibidas).
- Debe existir un buen marco de comunicación y cooperación con otras partes del ministerio de finanzas y/o de la autoridad tributaria. Esto es especialmente importante cuando la recuperación de impuestos la lleva a cabo una unidad diferente del ministerio de finanzas o de la autoridad tributaria o cuando el EOI lo gestiona una unidad diferente dentro del ministerio de finanzas o de la autoridad tributaria. Como tal, la función de CBAR debe estar claramente identificada en el organigrama del ministerio de finanzas y sus misiones y roles deben

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

Tabla 1. **Posicionamiento de la función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios en el ministerio de finanzas**

Posición de la función de CBAR	Factores que influyen en la posición de la función de CBAR
<b>La unidad de EOI del ministerio de finanzas gestiona la función de CBAR</b>	<p>Cuando la unidad de EOI ya esté ubicada en el ministerio de finanzas, la jurisdicción puede situar la función de CBAR dentro de la unidad de EOI teniendo en cuenta lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● la unidad de EOI puede haber establecido ya un marco organizativo para cooperar con jurisdicciones extranjeras. Por lo tanto, puede resultar eficaz utilizar el marco administrativo/organizativo existente para el EOI a efectos de la CBAR.</li> <li>● es posible que la unidad de EOI ya cuente con personal con experiencia, formación y competencias relevantes en materia de fiscalidad internacional. La ubicación de la función de CBAR dentro de la unidad de EOI puede aprovechar las competencias existentes dentro de la unidad de EOI.</li> <li>● la unidad de EOI puede haber establecido ya un buen marco de colaboración con la autoridad tributaria (si está separada del ministerio de finanzas y se encarga de la recaudación y el cobro de las deudas tributarias) que la función de CBAR puede aprovechar.</li> <li>● es posible que la unidad de EOI ya haya establecido un marco sólido para proteger la confidencialidad de la información intercambiada con fines tributarios que pueda ampliarse fácilmente a los documentos intercambiados en el marco de una solicitud de CBAR.</li> </ul>
<b>La función de recaudación y recuperación de impuestos domésticos del ministerio de finanzas se encarga de la función de CBAR</b>	<p>Una jurisdicción cuya función de cobro de deudas tributarias domésticas se encuentre dentro del ministerio de finanzas debería considerar la ampliación de sus responsabilidades para incluir la CBAR. La unidad de cobro/recuperación de deudas tributarias domésticas puede tener experiencia en el uso de leyes y procedimientos domésticos para la recuperación de impuestos. Situar la función de CBAR en esta unidad puede permitir aprovechar la experiencia, formación y habilidades de los funcionarios encargados de la recuperación de impuestos domésticos, así como los marcos administrativos/organizativos existentes para prestar asistencia a los socios extranjeros.</p> <p>El Recuadro 6 ofrece el ejemplo de Túnez, donde la unidad que supervisa la recaudación de los impuestos domésticos en el ministerio de finanzas también gestiona la función de CBAR.</p>
<b>Una unidad específica del ministerio de finanzas gestiona la función de CBAR</b>	<p>En algunas jurisdicciones, una unidad independiente ubicada dentro del ministerio de finanzas (ya sea como una división de la autoridad tributaria o como una división distinta en el ministerio de finanzas) gestiona la función de CBAR.</p> <p>La decisión de crear una división independiente en el ministerio de finanzas puede estar influida por el deseo de dar prominencia a la función de CBAR y separarla de las actividades de la unidad de recuperación de impuestos domésticos y EOI.</p>

Fuente: Secretaría del Foro Global

estar claramente establecidos. Además, deben existir procedimientos documentados para la comunicación entre las unidades pertinentes del ministerio de finanzas y/o la autoridad tributaria, en particular la oficina que gestiona la recaudación de los impuestos domésticos y la unidad de EOI. Para ello, un procedimiento operativo estándar documentado debe establecer el flujo del proceso, las funciones responsables y las medidas de rendimiento acordadas.

- El ministerio de finanzas debe disponer de poderes efectivos para la recaudación de impuestos. Esto incluye poderes de acceso efectivos que le permitan recabar información, directa o indirectamente, que facilite la identificación de activos o ingresos que deban ser objeto de recuperación. Como alternativa, debería establecer vínculos eficaces con la autoridad tributaria para la recuperación de las deudas tributarias extranjeras.

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

- La confidencialidad de la información intercambiada en virtud de una solicitud de asistencia para el cobro de créditos tributarios debe preservarse durante todo el proceso de intercambio (incluso cuando la autoridad tributaria se encarga de recopilar la información).

### **Modelo 2: la administración tributaria gestiona la función de asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios**

La función de CBAR es relevante para asegurar que toda la jurisdicción hace uso de sus acuerdos legales internacionales para recaudar impuestos con la asistencia de autoridades tributarias extranjeras después de agotar todas las medidas de recuperación disponibles bajo su legislación doméstica y práctica administrativa.

Cuando la autoridad tributaria sea responsable de la administración de las leyes tributarias, estará en una posición única para comprender el potencial de la CBAR en la mejora de la MRI. Una jurisdicción que haya encomendado a la autoridad tributaria la administración de sus leyes tributarias, incluida la cooperación con jurisdicciones extranjeras en materia tributaria, debería considerar la posibilidad de situar la función de CBAR dentro de la autoridad tributaria.

La decisión de situar la función de CBAR dentro de la autoridad tributaria puede obedecer a varios factores, como:

- **Las funciones de la autoridad tributaria:** En las jurisdicciones con una autoridad tributaria de pleno derecho, responsable de la evaluación, recaudación y recuperación de impuestos, así como de las cuestiones políticas relacionadas, puede ser apropiado ubicar la función de CBAR dentro de la autoridad tributaria. Cuando dicha función recae en el ministerio de finanzas, y la autoridad tributaria se encarga de la recaudación de los impuestos, el ministerio de finanzas puede, en última instancia, recurrir a la autoridad tributaria para recuperar los impuestos.
- **La ubicación de la unidad de EOI:** La función de CBAR puede necesitar coordinar con la unidad de EOI (por ejemplo, para solicitar a otras jurisdicciones que notifiquen documentos que confirmen los impuestos liquidados y otros documentos relacionados, o para enviar solicitudes de EOI para confirmar la residencia de la persona que debe impuestos o para establecer la existencia de ingresos o activos que puedan ser objeto de recuperación).

### **Recuadro 8. Sudáfrica: Unidad de intercambio de información que gestiona la función de asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios**

La función de CBAR la lleva a cabo la unidad de EOI en colaboración con la Unidad Especializada de Cobro de Deudas dentro de la función más amplia de Gestión de Deudas del Servicio Sudafricano de Ingresos (SARS).

Para la CBAR, la función de la Unidad de EOI es proporcionar tanto una función de gobernanza/supervisión como administrativa. La Unidad de EOI verifica que exista un instrumento jurídico bilateral o multilateral adecuado que incluya un artículo que permita al SARS recaudar impuestos más allá de las fronteras de Sudáfrica, con la asistencia de la otra Jurisdicción y para que el SARS recaude, en Sudáfrica, los impuestos adeudados a las jurisdicciones extranjeras. La Unidad de EOI también es responsable de garantizar que las solicitudes de CBAR de los socios extranjeros cumplan los requisitos de los acuerdos internacionales.

Desde el punto de vista administrativo, la Unidad de EOI es responsable de facilitar las solicitudes mediante la correspondencia con la jurisdicción requirente o requerida, así como de llevar y mantener un registro sobre el progreso de las solicitudes y garantizar que se mantienen todas las medidas de confidencialidad y salvaguarda de datos.

La Unidad Especializada de Deudas se encarga de cobrar las deudas externas como si se tratara de deudas contraídas con el SARS y de mantener informada a la Unidad de EOI de los avances en el cobro.

La función de CBAR se organiza en Sudáfrica del siguiente modo:

- La Unidad de EOI incluye una AC delegada para EOIR, EOI espontáneo y CBAR y otra AC delegada para AEOI. La Unidad recibe y envía todas las solicitudes de CBAR desde y hacia jurisdicciones extranjeras.
- El coordinador de EOI recibe las solicitudes de CBAR por correo electrónico cifrado o correo certificado, y es responsable de fechar, clasificar y registrar las solicitudes entrantes en el sistema de gestión de casos del SARS, que está alojado en el servidor seguro de EOI del SARS. En el caso de las solicitudes en papel, las copias en papel se

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

escanean y se archivan electrónicamente en las carpetas electrónicas vinculadas. A continuación, las copias impresas se trituran en una trituradora de papel. El coordinador acusa recibo de las solicitudes.

- El Director de EOI orienta sobre a qué Especialista Operativo del EOI debe asignarse una solicitud concreta.
- A continuación, el Especialista Operativo del EOI valida la solicitud, lo que incluye asegurarse de que existe un instrumento jurídico en vigor y, en caso afirmativo, de que la solicitud se ajusta tanto al instrumento jurídico internacional como a los requisitos legislativos domésticos. Si la solicitud cumple todos los requisitos necesarios, el Especialista Operativo procede a tramitarla. Este proceso incluye:
  - confirmar que el contribuyente está presente en Sudáfrica
  - determinar si el SARS conoce o no al contribuyente
  - en caso contrario, localizar los datos de contacto actuales del contribuyente, su dirección, su situación laboral y sus bienes en Sudáfrica.
- A continuación, toda esta información, junto con la solicitud, se asigna al Servicio de Cobros Internacionales de la Unidad de Gestión de la Deuda.
- En caso de que la solicitud no cumpla ninguno de los dos requisitos legislativos, el Especialista Operativo del EOI redactará la correspondencia confirmando la misma para su firma por la AC delegada.
- La Unidad de EOI también gestiona todas las solicitudes procedentes del SARS y destinadas a jurisdicciones extranjeras.

El EOI a efectos de la CBAR en el cobro de créditos tributarios sólo tiene lugar entre las AC debidamente designadas.

Según el Modelo de Gestión de Deuda del SARS, la cadena de valor de la gestión de la deuda se organiza en tres funciones de cobro de la deuda, a saber:

- Regiones: Cobro de la deuda en 90 días
- Servicios centralizados: Deuda que comprende las escaladas de las regiones de casos de más de 91 días pero menos de 365 días.
- Cobro de deudas especializado: El cobro especializado de deudas se clasifica en la tercera categoría e incluye el cobro internacional de deudas.

Al recibir una solicitud, el equipo de Cobro de Deudas Internacionales debe comprobar en el sistema del SARS si el contribuyente tiene una deuda tributaria sudafricana (doméstica). En caso afirmativo, el SARS debe recuperar primero la deuda doméstica. El equipo de Cobro de Deudas Internacionales emitirá una carta formal de requerimiento notificando al contribuyente cualquier impuesto y/o declaración sudafricana pendiente. Cobro de Deudas Internacionales seguirá el mismo proceso doméstico para la deuda debida a la jurisdicción extranjera desde la notificación al contribuyente de la deuda extranjera en términos de legislación doméstica, hasta la solicitud de una orden de ejecución (solicitud *ex parte*) a un tribunal competente para autorizar al SARS a registrar los locales de las personas, con el objetivo de embargar y vender los activos del contribuyente. Cuando el contribuyente está dispuesto a cumplir después de haber sido notificado, el SARS anima al contribuyente a pagar la deuda tributaria directamente a la jurisdicción solicitante utilizando los datos de pago proporcionados. En caso de que el contribuyente no cumpla con la notificación, el SARS procederá con medidas coercitivas duras, es decir, solicitará una orden de ejecución judicial. Cualquier producto recuperado de la venta de los activos se ingresará en la cuenta central del SARS en el extranjero y los fondos serán transmitidos por el SARS a la jurisdicción solicitante utilizando los datos de pago que ha proporcionado.

Del mismo modo, cuando un cobrador de deudas domésticas establece que un contribuyente sudafricano se ha trasladado a otra jurisdicción y ha dejado una deuda tributaria en Sudáfrica o tiene activos en otra jurisdicción, el SARS puede enviar una solicitud de EOI a la AC de la otra jurisdicción a través de la Unidad de EOI, para determinar si dicho contribuyente se encuentra efectivamente en otra jurisdicción y si el contribuyente tiene o no activos disponibles antes de que se emita una solicitud de CBAR, si la legislación internacional lo permite.

Fuente: Servicio Sudafricano de Ingresos

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

- **La ubicación de la unidad de cobro de créditos tributarios:** Dado que las jurisdicciones requeridas están obligadas a tratar los impuestos extranjeros objeto de una solicitud de CBAR como si fueran propios, la jurisdicción requerida hará uso de su marco jurídico doméstico y de su práctica administrativa para recuperar la deuda tributaria extranjera. Cuando esta función se encuentre dentro de la autoridad tributaria, puede ser sinérgico ubicar la función de CBAR dentro de la autoridad tributaria.

### La unidad de EOI de la autoridad tributaria gestiona la función de asistencia transfronteriza en el cobro de deudas tributarias

En las jurisdicciones en las que la función de CBAR se encuentra dentro de la autoridad tributaria, esta función puede situarse dentro de la unidad de EOI. Esta decisión puede obedecer a distintos factores, como:

- **La ubicación y el rol de la AC (delegada):** si la AC delegada es la misma para el EOI y la CBAR, puede agilizar la comunicación con las ACs extranjeras.
- **La coordinación con la unidad de EOI:** la función de CBAR puede necesitar trabajar estrechamente con la unidad de EOI, por ejemplo:
  - solicitar información a una jurisdicción extranjera para determinar la dirección del contribuyente antes de efectuar la notificación de documentos
  - solicitar información a una jurisdicción extranjera para determinar si existen activos/ingresos en poder del deudor tributario o en su beneficio en la jurisdicción extranjera antes de presentar una solicitud de medidas de conservación
  - solicitar información para determinar la disponibilidad de activos en poder del deudor tributario o a su favor que puedan ser objeto de recuperación

Por lo tanto, situar dicha función en la unidad de EOI puede garantizar una coordinación más eficaz.

- **La experiencia de la unidad de EOI en la aplicación de los acuerdos internacionales y las disposiciones de confidencialidad:** Dado que la unidad de EOI se centra en cuestiones de fiscalidad internacional y está en comunicación permanente con las jurisdicciones asociadas, el personal de la unidad de EOI puede tener experiencia y conocimientos en múltiples temas relevantes para la función de CBAR. Situar esta función dentro de la unidad de EOI puede garantizar que la experiencia y el apoyo del personal de EOI estén fácilmente disponibles y beneficien a las actividades cotidianas de la función de CBAR.

- **Un buen marco de colaboración con otras partes de la autoridad tributaria:** la unidad de EOI normalmente tendrá procesos establecidos para colaborar con otras partes de la autoridad tributaria, por ejemplo, para acceder a información que pueda ser útil para el rastreo de activos con el fin de recuperar reclamaciones tributarias extranjeras.

Por estas razones, ubicar la función de CBAR dentro de la unidad de EOI y no en otra parte de la autoridad tributaria puede facilitar que esta función realice todas sus actividades de manera eficiente. El Recuadro 8 ofrece la experiencia de una jurisdicción en el uso de la unidad de EOI para gestionar la función de CBAR, así como la coordinación con la unidad de recaudación/recuperación de impuestos domésticos.

### La unidad de cobro de deudas tributarias gestiona la función de asistencia transfronteriza en el cobro de deudas tributarias

En algunas jurisdicciones, la función de CBAR puede estar ubicada dentro de la función de recuperación de impuestos domésticos de la autoridad tributaria. Esto puede deberse a varios factores, como:

- **Tamaño y experiencia de la jurisdicción:** En jurisdicciones con un uso limitado de la CBAR, puede ser adecuado ubicar la función relacionada dentro de la función de recuperación de deudas tributarias para utilizar de forma eficiente los recursos disponibles y evitar cambios organizativos significativos.
- **Pericia de la función de cobro de deudas tributarias:** La unidad que gestiona el cobro de impuestos cuenta con los conocimientos y la experiencia necesarios para utilizar las herramientas jurídicas y los procedimientos administrativos domésticos para el cobro de impuestos domésticos. Dado que la jurisdicción empleará las mismas herramientas y el mismo marco para recuperar las deudas tributarias extranjeras, puede resultar eficiente que la misma función recupere tanto las deudas tributarias domésticas como las extranjeras.
- **Convertir la CBAR en un elemento clave del cobro de deudas tributarias:** Posicionar la función de CBAR en la función de recuperación de la deuda tributaria doméstica puede elevar el perfil de esta función para la alta dirección, y los auditores tributarios que operan sobre el terreno y los funcionarios de cobro de deudas. También puede hacer que resulte inmediatamente evidente para los funcionarios que, tras agotar las medidas domésticas para recuperar los créditos tributarios, deben considerar, en las circunstancias adecuadas, la posibilidad de solicitar asistencia para recuperar los impuestos en el extranjero.

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

Las jurisdicciones con experiencia limitada o nula en materia de CBAR pueden considerar la posibilidad de encomendar a la función doméstica de recuperación de deudas tributarias la gestión de cualquier solicitud de CBAR.

### Una unidad específica dentro de la administración tributaria gestiona la función de asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios

En otras jurisdicciones, aunque la función de CBAR se encuentra dentro de la autoridad tributaria, no es gestionada ni por la unidad de EOI ni por la unidad de recuperación de deudas tributarias domésticas. En estas jurisdicciones, la función de CBAR es gestionada por una unidad específica. Uno de los factores que pueden explicar este modelo es el gran tamaño y la complejidad de las operaciones de la autoridad tributaria, lo que hace necesario disponer de una unidad especializada encargada de gestionar las funciones específicas de recuperación, incluida la CBAR. El Recuadro 9 ofrece un ejemplo de una jurisdicción en la que la función de CBAR es responsabilidad de una unidad especializada de la autoridad tributaria, independiente de la unidad de EOI y de la unidad de recuperación de deudas tributarias domésticas.

El Cuadro 2 esboza los factores que deben tenerse en cuenta para garantizar la eficiencia y la eficacia de la función de CBAR dentro de la administración tributaria.

### Modelo 3: la autoridad de recaudación tributaria gestiona la función de asistencia transfronteriza en materia de reclamaciones tributarias

En algunas jurisdicciones, la autoridad tributaria es responsable de la recaudación de la deuda, pero una vez que se necesitan medidas coercitivas para recuperar una deuda, ésta se transfiere a una autoridad de recuperación independiente. Esta autoridad de recuperación de deudas tributarias puede gestionar la función de CBAR. La decisión de situar esta función dentro de la autoridad de recuperación de deudas tributarias puede estar motivada por la división interna de responsabilidades entre tareas de "recaudación" y tareas de "recuperación". Las tareas de recaudación implican el uso de canales no coercitivos, como el compromiso con los deudores tributarios para fomentar el pago antes de la fecha de vencimiento. Las tareas de recuperación implican el uso de poderes coercitivos, como la emisión de notificaciones a las personas que poseen o pueden poseer dinero adeudado al deudor tributario para que lo paguen a la autoridad tributaria, el embargo de cuentas bancarias o propiedades y los procedimientos de insolvencia, entre otros. La CBAR entraría en la segunda categoría. El Recuadro 6 ofrece un ejemplo de una jurisdicción en la

### Recuadro 9. Francia: una unidad específica de la administración tributaria gestiona la función de asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios

En Francia, la función de CBAR es gestionada a nivel doméstico por la Dirección de Reclamaciones Especiales del Tesoro (*Direction des Créances Spéciales du Trésor - DCST*) que forma parte de la administración tributaria (la Dirección General de Finanzas Públicas (*Direction générale des finances publiques - DGFIP*)). Desde su creación en 2010, la DCST ha sido la ventanilla única para tramitar las solicitudes de CBAR entrantes y salientes.

#### Solicitudes de CBAR de Francia a jurisdicciones extranjeras

La DCST es la única interlocutora de la administración tributaria (DGFIP) en materia de CBAR. Por tanto, las oficinas locales se ponen directamente en contacto con ella cuando quieren enviar solicitudes de CBAR a jurisdicciones extranjeras.

La DCST analiza, valida y envía la solicitud a la jurisdicción requerida a través de un canal determinado previamente. También se encarga del seguimiento, utilizando su sistema interno de seguimiento informático.

Una vez finalizada la CBAR, las sumas recuperadas por la jurisdicción requerida se transfieren a la DCST, que se encarga de remitirlas a la oficina local que inició la solicitud de CBAR.

#### Solicitudes de CBAR de jurisdicciones extranjeras a Francia

La DCST es también el único interlocutor de las ACs extranjeras que desean presentar solicitudes de CBAR a Francia. Las solicitudes son analizadas, validadas e integradas en el sistema informático interno de seguimiento de la DCST. A continuación, se contacta con el deudor para que abone las sumas adeudadas. Si el deudor no paga la deuda, la DCST, que actúa como contable público, inicia directamente las medidas ejecutivas de cobro y se encarga de remitir las sumas recuperadas a la jurisdicción requirente.

Fuente: *Direction générale des finances publiques* (DGFIP), Francia.

que la función de CBAR se sitúa bajo la responsabilidad de una autoridad de recuperación tributaria distinta de la autoridad tributaria.

Para garantizar la eficiencia y eficacia de una agencia autónoma que gestione la función de CBAR, debe tenerse en cuenta lo siguiente:

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

Cuadro 2. Factores a tener en cuenta a la hora de situar la función de asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios en la administración tributaria

Posición de la función de CBAR	Factores a tener en cuenta para maximizar la eficiencia y eficacia de la función de CBAR
<p><b>En la unidad de EOI</b></p>	<p>Cuando la función de CBAR se establezca dentro de la unidad de EOI, la jurisdicción deberá tener en cuenta lo siguiente para que sea eficiente y eficaz:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● Si no se tiene cuidado, existe el peligro de que la función de CBAR se vea eclipsada por la función de EOI. Por lo tanto, deben asignarse recursos adecuados a la unidad de EOI para garantizar que desempeña correctamente ambas funciones. Además, el personal de la unidad de EOI debería recibir formación específica sobre la CBAR o debería asignarse a la unidad de EOI personal con conocimientos en este ámbito. Por último, debe establecerse claramente el lugar que ocupa la función de CBAR dentro de la unidad de EOI, así como sus funciones y cometidos.</li> <li>● A menos que esté facultada para recuperar impuestos, la función de CBAR tiene que actuar de enlace con la función doméstica de recuperación de deudas tributarias, que ejercerá las competencias previstas en el marco jurídico doméstico para recuperar los créditos tributarios extranjeros. Por lo tanto, deben establecerse canales de comunicación adecuados con la función doméstica de cobro de deudas tributarias.</li> <li>● Los procesos de CBAR deben estar documentados. Éstos deben abarcar las interacciones entre los procesos para la CBAR y el EOI dentro de la misma unidad, así como con otras funciones de la autoridad tributaria. Para ello, un procedimiento operativo estándar documentado debe establecer el flujo del proceso, las funciones responsables y las medidas de rendimiento acordadas.</li> <li>● La confidencialidad de la información debe preservarse a lo largo de todo el proceso de CBAR (incluso en lo que respecta a otras funciones de la autoridad tributaria).</li> </ul>
<p><b>En la unidad u oficina de cobro de deudas tributarias</b></p>	<p>Cuando la función de cobro de deudas tributarias gestiona la función de CBAR, la eficiencia y la eficacia de esta función suelen requerir que se tengan plenamente en cuenta y se apliquen los siguientes factores:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● La función de cobro de deudas tributarias debe comprender la importancia de prestar asistencia en el cobro de deudas tributarias extranjeras y otorgarle el nivel de prioridad adecuado (además de su función de cobro de deudas tributarias domésticas). Es esencial que las jurisdicciones tomen las medidas necesarias para recuperar los créditos tributarios extranjeros como si fueran sus propios créditos tributarios.</li> <li>● Debe haber personal bien informado y recursos adecuados dedicados a la función de CBAR. Estos funcionarios deben comprender el funcionamiento de los instrumentos jurídicos internacionales en lo que respecta a la CBAR. Además, la dotación de personal debe reflejar el nivel de actividad (es decir, el número de solicitudes enviadas y recibidas para proporcionar CBAR).</li> <li>● Debe existir un buen marco de comunicación y cooperación con la unidad de EOI a efectos de utilizar el EOI como herramienta complementaria. Un procedimiento operativo estándar documentado debe establecer el flujo del proceso, las funciones de responsabilidad y rendición de cuentas y las medidas de rendimiento acordadas en los compromisos entre la unidad de EOI y la función de recuperación de la deuda tributaria.</li> <li>● La confidencialidad de la información intercambiada en virtud de una solicitud de CBAR debe preservarse durante todo el proceso de asistencia.</li> </ul>

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

Posición de la función de CBAR	Factores a tener en cuenta para maximizar la eficiencia y eficacia de la función de CBAR
<b>Como unidad dedicada</b>	<p>Cuando la función de CBAR sea gestionada por una unidad específica separada de la unidad de EOI y de la unidad de recuperación de deudas tributarias domésticas, la jurisdicción podrá considerar los siguientes factores para garantizar la eficiencia y la eficacia de esta función:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● Debe existir un buen marco de comunicación y cooperación con la unidad de EOI para aprovechar el EOI como herramienta complementaria.</li> <li>● A menos que esté facultada para recuperar impuestos, la función de CBAR tiene que actuar de enlace con la función doméstica de recuperación de deudas tributarias, que ejercerá las competencias previstas en el marco jurídico doméstico para recuperar los créditos tributarios extranjeros. Por lo tanto, deben establecerse canales de comunicación adecuados con la función doméstica de cobro de deudas tributarias.</li> </ul>

Fuente: Secretaría del Foro Global.

- cuando la función de CBAR no gestione las solicitudes de EOI necesarias para efectuar la CBAR, deberán establecerse mecanismos de coordinación eficaces con la unidad de EOI dondequiera que se encuentre (ya sea en el ministerio de finanzas o en la autoridad tributaria).
- se puede requerir que la jurisdicción contrate y forme a personal para realizar tareas que se llevan a cabo de forma similar en la unidad de EOI o en la unidad de recuperación de deudas tributarias domésticas, lo que podría representar una carga desproporcionada para las jurisdicciones pequeñas.

El Recuadro 10 contiene una lista de comprobación de los elementos esenciales que una jurisdicción debe tener en cuenta a la hora de establecer una función de CBAR.

### 3.5. RECURSOS PARA LA GESTIÓN DE LA FUNCIÓN DE ASISTENCIA TRANSFRONTERIZA EN MATERIA DE COBRO DE CRÉDITOS TRIBUTARIOS

Para que la función de CBAR sea eficiente y eficaz, deben dedicarse los recursos adecuados para apoyar sus actividades, ya que de lo contrario es posible que no pueda tramitar las solicitudes a otras jurisdicciones ni recuperar las reclamaciones tributarias extranjeras para otras jurisdicciones.

Los recursos asignados a esta función pueden ser un indicador de si los altos cargos están informados de la importancia y las ventajas de la CBAR como medio para garantizar que se recaudan todos los impuestos debidamente liquidados, con independencia de la ubicación de la persona que debe los impuestos o de sus activos o ingresos.

Los recursos asignados a la función de CBAR deben tener en cuenta su nivel actual de actividades, así como las tendencias en el uso de esta forma de asistencia administrativa dentro de la jurisdicción. Para ello, es esencial que esta función supervise de cerca sus actividades y mantenga estadísticas fiables.

La implicación -del equipo directivo es fundamental para implantar y mantener una función de CBAR bien dotada de recursos y que funcione de manera eficiente. En consecuencia, debe concedérsele la máxima prioridad como primer paso de la jurisdicción hacia la participación en la CBAR. Los recursos que pueden estar implicados para su consideración pueden clasificarse en organizativos, técnicos, humanos y financieros.

#### 3.5.1. Recursos organizativos

El establecimiento de una función de CBAR requiere que la organización relevante (ministerio de finanzas, autoridad tributaria o autoridad encargada de la recaudación de impuestos) dedique las instalaciones apropiadas, que incluyen un espacio de oficinas adecuado en consonancia con el nivel de actividad de la jurisdicción. La asignación de espacio de oficina también debe tener en cuenta la necesidad de garantizar la confidencialidad de la información intercambiada en virtud de una solicitud de CBAR. La Guía Práctica sobre Confidencialidad y Gestión de la Seguridad de la Información del Foro Global ofrece más orientación sobre cómo garantizar la confidencialidad y proteger la información recibida bajo acuerdos internacionales para el EOI.<sup>50</sup>

50. OCDE (2020), *Guía Práctica sobre Confidencialidad y Gestión de la Seguridad de la Información*, [www.oecd.org/tax/transparency/documents/confidentiality-and-information-security-management-toolkit.htm](http://www.oecd.org/tax/transparency/documents/confidentiality-and-information-security-management-toolkit.htm).

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

### Recuadro 10. Lista de control para establecer una función de asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios

Las jurisdicciones que establezcan una función de este tipo para la CBAR deberán tener muy en cuenta los siguientes elementos básicos:

1. Se facilita información adecuada, actualizada y apropiada a la alta dirección para apoyar la toma de decisiones sobre los requisitos para el establecimiento de la función y su ubicación.
2. Se identifica una oficina centralizada para situar la función, teniendo en cuenta el contexto específico de la jurisdicción. En general, la función debe tener sinergias claras con la función de recuperación de deudas tributarias y la unidad de EOI.
3. En la oficina donde está ubicada la función se aplican estrictas medidas de confidencialidad y salvaguarda de datos, entre las que se incluyen las siguientes:
  - locales seguros para albergar la función y todos los documentos e información intercambiados en virtud de una solicitud de CBAR, como lector de tarjetas restringido y/o lectores biométricos, circuito cerrado de televisión y dispositivos de control de alarmas
  - cerraduras para conservar copias impresas de los registros/documentos con acceso restringido al personal de la función, mientras que los archivos electrónicos se almacenan en un servidor separado al que sólo puede acceder el personal de la función.
  - herramientas de cifrado y descifrado utilizadas para proteger y mejorar la confidencialidad
  - que ningún miembro del personal no autorizado tenga acceso a los locales de la función, y que el acceso de personas ajenas al personal sólo se autorice mediante aprobación previa.
4. Todas las solicitudes de CBAR se separan de los documentos oficiales cotidianos de los contribuyentes, se examinan y se archivan o se difunden de acuerdo con las directrices y procedimientos de confidencialidad.
5. La delegación de los poderes de la AC para la CBAR por parte del ministro de finanzas al jefe de la autoridad tributaria y a algunos de los funcionarios que se ocupan diariamente de la función real para la CBAR (por ejemplo, el jefe de dicha función) se realiza y está por escrito.
6. Existe un manual/guía para orientar sobre la gestión de las solicitudes de CBAR, con modelos de plantillas que abordan la comunicación con las jurisdicciones asociadas y que se ponen a disposición del personal. Se imparte formación interna al personal de la función centrada en el cobro de deudas tributarias, la fiscalidad internacional, la cooperación internacional y la confidencialidad.
7. Existe un plan de continuidad de la actividad para mantener las actividades de la función y los asuntos de personal, como los permisos y los programas de ausencia de la oficina, deben gestionarse para garantizar que parte del personal esté disponible para gestionar las actividades de la función en cualquier momento del año. Esto incluye el uso de una única dirección de correo electrónico gubernamental genérica accesible a todo el personal de la función.
8. Dentro de la función se dispone de equipos pertinentes como ordenadores, teléfonos fijos, impresoras, un escáner, una trituradora de papel, etc.
9. Existe una base de datos de seguimiento de casos (puede ser tan sencilla como una hoja de cálculo Excel o un programa informático más complejo, dependiendo del volumen de solicitudes de asistencia de la jurisdicción para la recuperación de créditos tributarios) para registrar y seguir las solicitudes recibidas y las realizadas. La base de datos ayuda a supervisar los casos y a mantenerlos a la vista.
10. La estrategia de negocio y las medidas/indicadores de rendimiento para supervisar las tareas se establecen al principio de cada ejercicio.

Fuente: Secretaría del Foro Global

Además de garantizar un espacio de oficina adecuado, la jurisdicción deberá establecer estructuras, procesos y procedimientos para gestionar esta función. Deberá adoptarse un manual paso a paso<sup>51</sup> para guiar al

personal en la gestión de las solicitudes de CBAR. El manual deberá incluir el proceso a seguir para las solicitudes enviadas y recibidas por la jurisdicción y, especialmente, lo siguiente:

- preparar y enviar una solicitud
- recibir, validar y aceptar o rechazar la solicitud

51. Véase el Manual sobre la Aplicación de la Asistencia en la Recaudación de Impuestos, aprobado por el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE el 26 de enero de 2007, [www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/oecdmanualonassistanceinthecollectionoftaxes.htm](http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/oecdmanualonassistanceinthecollectionoftaxes.htm).

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

- recuperación del crédito tributario extranjero
- tramitación de pagos a la jurisdicción extranjera
- cierre de la solicitud de ayuda
- proporcionar información a los socios del tratado.

Los procesos para la CBAR también deben conocerse en toda la organización relevante que gestione la función (ministerio de finanzas, autoridad tributaria o autoridad de recuperación de deudas tributarias). La jurisdicción deberá concienciar al personal implicado sobre el potencial de la CBAR para la jurisdicción y los procesos a seguir cuando se solicite asistencia.

Además, el proceso de negocio dedicado a la CBAR debe implantarse y establecerse de tal manera que no se produzcan interrupciones cuando el personal actual sea reasignado a otras funciones o abandone la organización.

Por último, la jurisdicción deberá comunicar su AC para la CBAR dentro de su organización (ministerio de finanzas, autoridad tributaria o autoridad de recuperación de deudas tributarias) y a sus homólogos extranjeros. Esta información puede comunicarse internamente durante las sesiones de concienciación para funcionarios, a través de boletines/boletines informativos y en la intranet de la organización. La comunicación externa puede lograrse mediante la actualización de la base de datos segura de ACs del Foro Global, en el sitio web de la organización y el contacto regular con los socios más importantes de la jurisdicción.

### 3.5.2. Recursos técnicos

La función de CBAR debe contar con recursos técnicos como ordenadores, impresoras/copiadoras, trituradoras de papel e instalaciones de almacenamiento, así como el software relevante que se utilizará para gestionar los flujos de información sobre la solicitud de CBAR de manera confidencial.

Deben establecerse instalaciones adecuadas para comunicarse con los socios extranjeros. Esto incluye el acceso a líneas telefónicas internacionales e instalaciones de conferencia para reuniones virtuales. Una dirección de correo electrónico genérica y gubernamental exclusiva para el personal asignado y para la comunicación con los socios de tratado puede permitir que cualquier información relativa a las solicitudes sea accesible únicamente a los funcionarios relevantes y garantizar su confidencialidad y uso adecuado.

La jurisdicción también deberá considerar la implantación de un sistema de seguimiento de las solicitudes de CBAR enviadas y recibidas para garantizar que se gestionan con eficacia. Podría tratarse de una simple herramienta de seguimiento en Excel o de una base de datos más sofisticada, en función del número de solicitudes enviadas y recibidas por la jurisdicción.

### 3.5.3. Recursos financieros

Una jurisdicción debe presupuestar recursos financieros suficientes para cubrir los diversos costes que conlleva solicitar y prestar asistencia para recuperar impuestos, entre los que se incluyen:

- espacio de oficina y gastos generales derivados del funcionamiento de la oficina, incluidos los gastos de teléfono, Internet y correo postal
- recursos informáticos para la seguridad de las oficinas físicas con tecnología de acceso y supervisión, seguridad de las comunicaciones electrónicas, así como creación y mantenimiento de herramientas de supervisión y bases de datos
- gastos de defensa contra la impugnación de la validez de los impuestos objeto de una solicitud de CBAR enviada a jurisdicciones extranjeras
- los gastos en que haya incurrido la jurisdicción requerida para recuperar los impuestos objeto de una solicitud de CBAR
- costes de traducción de los documentos que acompañan a la solicitud de CBAR
- formación sobre la CBAR y otras competencias pertinentes, así como los costes de participación en eventos regionales y/o internacionales sobre la CBAR.

Dependiendo del modelo que se adopte para establecer una función de CBAR, la alta dirección del organismo gubernamental pertinente deberá garantizar que se prevea un presupuesto específico para esta función. Esta función deberá supervisar constantemente las solicitudes que se envían y reciben y solicitar financiación adicional para apoyar su nivel de actividades.

### 3.5.4. Recursos humanos

La eficiencia y la eficacia de la función de CBAR dependen de la calidad de los recursos humanos que se le asignen. Por lo tanto, la jurisdicción debe tener sumo cuidado en el nombramiento de funcionarios con las

## Estableciendo una función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

cualidades y aptitudes pertinentes como AC delegada para la CBAR, así como del personal que gestiona la función en el día a día. Las competencias específicas podrían integrarse en el marco de competencias de la jurisdicción que guía la contratación de personal para la autoridad tributaria o los departamentos pertinentes del ministerio de finanzas (véase el Anexo C).

Los indicadores de rendimiento para supervisar la

función de CBAR deben establecerse al principio de cada ejercicio financiero. Estas medidas anuales deben estar en consonancia con las directrices documentadas en el manual correspondiente de la jurisdicción y deben recogerse como parte de las consideraciones anuales de rendimiento que pueden estar relacionadas con el impacto de la CBAR. El Anexo D ofrece una lista de indicadores para medir el desempeño de la función de CBAR.

# Anexos



## Anexo A: Disposiciones relativas a la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios en Modelos de Convenciones Tributarias

### Anexo A.1: Disposición relativa a la asistencia transfronteriza para la recuperación de impuestos en el Modelo de Convención Tributaria sobre la Renta y el Patrimonio de la OCDE

#### *Artículo 27 - asistencia en la recaudación de impuestos*

1. Los Estados Contratantes se prestarán asistencia mutua en el cobro de los créditos tributarios. Esta asistencia no está limitada por los Artículos 1 y 2. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes podrán fijar de común acuerdo las modalidades de aplicación del presente artículo.
2. El término "crédito tributario", tal como se utiliza en este artículo, significa una cantidad adeudada en concepto de impuestos de cualquier clase y denominación exigidos en nombre de los Estados Contratantes, o de sus subdivisiones políticas o autoridades locales, en la medida en que la imposición correspondiente no sea contraria a esta Convención o a cualquier otro instrumento en el que los Estados Contratantes sean parte, así como los intereses, sanciones administrativas y gastos de recaudación o conservación relacionados con dicha cantidad.
3. Cuando un crédito tributario de un Estado Contratante sea exigible con arreglo a la legislación de ese Estado y sea debido por una persona que, en ese momento, no pueda, en virtud de la legislación de ese Estado, impedir su recaudación, ese crédito tributario será aceptado, a petición de la autoridad competente de ese Estado, a efectos de recaudación por la autoridad competente del otro Estado Contratante. Este crédito de ingresos será recaudado por ese otro Estado de conformidad con las disposiciones de su legislación aplicable a la ejecución y recaudación de sus propios impuestos, como si se tratara de un crédito de ingresos de ese otro Estado.
4. Cuando un crédito de ingresos de un Estado Contratante sea un crédito respecto del cual ese Estado pueda, en virtud de su legislación, adoptar medidas de conservación con objeto de asegurar su cobro, dicho crédito tributario será aceptado, a petición de la autoridad competente de ese Estado, a efectos de la adopción de medidas de conservación por la autoridad competente del otro Estado Contratante. Este otro Estado adoptará medidas cautelares con respecto a dicho crédito tributario, de conformidad con las disposiciones de su legislación, como si se tratara de un crédito tributario de ese otro Estado, incluso si, en el momento en que se apliquen dichas medidas, el crédito tributario no es exigible en el Estado mencionado en primer lugar o es debido por una persona que tiene derecho a impedir su cobro.
5. No obstante lo dispuesto en los apartados 3 y 4, un crédito tributario aceptado por un Estado Contratante a los efectos de los párrafos 3 ó 4 no estará sujeto, en dicho Estado, a los plazos ni gozará de prioridad alguna aplicable a un crédito tributario en virtud de la legislación de dicho Estado en razón de su naturaleza como tal. Además, un crédito tributario aceptado por un Estado Contratante a los efectos de los párrafos 3 ó 4 no gozará, en ese Estado, de ninguna prioridad aplicable a ese crédito tributario en virtud de la legislación del otro Estado Contratante.
6. Los procedimientos relativos a la existencia, la validez o la cuantía de un crédito por ingresos de un Estado Contratante no se interpondrán ante los tribunales u órganos administrativos del otro Estado Contratante.

**7.** Cuando, en cualquier momento después de que un Estado Contratante haya formulado una solicitud con arreglo a los párrafos 3 ó 4 y antes de que el otro Estado Contratante haya recaudado y remitido al Estado mencionado en primer lugar el crédito de ingresos correspondiente, dicho crédito deje de ser

- a)** en el caso de una solicitud con arreglo al párrafo 3, un crédito tributario del Estado mencionado en primer lugar que sea exigible con arreglo a la legislación de dicho Estado y que sea debido por una persona que, en ese momento, no pueda, con arreglo a la legislación de dicho Estado, impedir su cobro, o
- b)** en el caso de una solicitud en virtud del párrafo 4, un crédito tributario del Estado mencionado en primer lugar respecto del cual dicho Estado pueda, en virtud de su legislación, adoptar medidas de conservación con vistas a garantizar su cobro

la autoridad competente del Estado mencionado en primer lugar lo notificará sin demora a la autoridad competente del otro Estado y, a elección del otro Estado, el Estado mencionado en primer lugar suspenderá o retirará su solicitud.

**8.** En ningún caso se interpretarán las disposiciones del presente artículo de forma que se imponga a un Estado Contratante la obligación de:

- a)** aplicar medidas administrativas contrarias a la legislación y a la práctica administrativa de dicho Estado o del otro Estado Contratante;
- b)** llevar a cabo medidas contrarias a la política pública (*ordre public*);
- c)** prestar asistencia si el otro Estado Contratante no ha aplicado todas las medidas razonables de cobro o conservación, según el caso, disponibles en virtud de su legislación o práctica administrativa;
- d)** prestar asistencia en aquellos casos en los que la carga administrativa para dicho Estado sea claramente desproporcionada en relación con el beneficio que obtendrá el otro Estado Contratante.

Fuente: Modelo de Convención Tributaria de la OCDE sobre la Renta y el Patrimonio

### Anexo A.2: Disposición relativa a la asistencia transfronteriza para el cobro de créditos tributarios en la Convención Modelo de la ONU sobre Doble Imposición entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo

---

#### *Artículo 27 - asistencia en la recaudación de impuestos*

- a) Los Estados Contratantes se prestarán asistencia mutua en el cobro de los créditos tributarios. Esta asistencia no está limitada por los Artículos 1 y 2. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes podrán fijar de común acuerdo las modalidades de aplicación del presente artículo.
- b) El término "crédito tributario", tal como se utiliza en este artículo, significa una cantidad adeudada en concepto de impuestos de cualquier clase y denominación exigidos en nombre de los Estados Contratantes, o de sus subdivisiones políticas o autoridades locales, en la medida en que la imposición correspondiente no sea contraria a esta Convención o a cualquier otro instrumento en el que los Estados Contratantes sean parte, así como los intereses, sanciones administrativas y gastos de recaudación o conservación relacionados con dicha cantidad.
- c) Cuando un crédito tributario de un Estado Contratante sea exigible conforme a la legislación de ese Estado y sea debido por una persona que, en ese momento, no pueda, en virtud de la legislación de ese Estado, impedir su recaudación, ese crédito tributario será aceptado, a petición de la autoridad competente de ese Estado, a efectos de recaudación por la autoridad competente del otro Estado Contratante. Este crédito de ingresos será recaudado por ese otro Estado de conformidad con las disposiciones de su legislación aplicable a la ejecución y recaudación de sus propios impuestos, como si se tratara de un crédito de ingresos de ese otro Estado.
- d) Cuando un crédito tributario de un Estado Contratante sea un crédito respecto del cual ese Estado pueda, en virtud de su legislación, adoptar medidas de conservación con objeto de asegurar su cobro, dicho crédito tributario será aceptado, a petición de la autoridad competente de ese Estado, a efectos de la adopción de medidas de conservación por la autoridad competente del otro Estado Contratante. Este otro Estado adoptará medidas cautelares con respecto a dicho crédito tributario, de conformidad con las disposiciones de su legislación, como si se tratara de un crédito tributario de ese otro Estado, incluso si, en el momento en que se apliquen dichas medidas, el crédito tributario no es exigible en el Estado mencionado en primer lugar o es debido por una persona que tiene derecho a impedir su cobro.
- e) No obstante lo dispuesto en los párrafos 3 y 4, un crédito tributario aceptado por un Estado Contratante a los efectos de los párrafos 3 ó 4 no estará sujeto, en dicho Estado, a los plazos ni gozará de prioridad alguna aplicable a un crédito tributario en virtud de la legislación de dicho Estado en razón de su naturaleza como tal. Además, un crédito tributario aceptado por un Estado Contratante a los efectos de los párrafos 3 ó 4 no gozará, en ese Estado, de ninguna prioridad aplicable a ese crédito tributario en virtud de la legislación del otro Estado Contratante.
- f) Los procedimientos relativos a la existencia, la validez o la cuantía de un crédito por ingresos de un Estado Contratante no se interpondrán ante los tribunales u órganos administrativos del otro Estado Contratante.
- g) Cuando, en cualquier momento después de que un Estado Contratante haya formulado una solicitud con arreglo a los párrafos 3 ó 4 y antes de que el otro Estado Contratante haya recaudado y remitido al Estado mencionado en primer lugar el crédito de ingresos correspondiente, dicho crédito deje de ser
  - (a) en el caso de una solicitud con arreglo al párrafo 3, un crédito tributario del Estado mencionado en primer lugar que sea exigible con arreglo a la legislación de dicho Estado y que sea debido por una persona que, en ese momento, no pueda, con arreglo a la legislación de dicho Estado, impedir su cobro, o bien
  - (b) en el caso de una solicitud en virtud del párrafo 4, un crédito tributario del Estado mencionado en primer lugar respecto del cual dicho Estado pueda, en virtud de su legislación, adoptar medidas de conservación con vistas a garantizar su cobrola autoridad competente del Estado mencionado en primer lugar lo notificará sin demora a la autoridad competente del otro Estado y, a elección del otro Estado, el Estado mencionado en primer lugar suspenderá o retirará su solicitud.

- h)** En ningún caso se interpretarán las disposiciones del presente artículo de forma que se imponga a un Estado Contratante la obligación:
- (a)** de aplicar medidas administrativas contrarias a la legislación y a la práctica administrativa de dicho Estado o del otro Estado Contratante;
  - (b)** llevar a cabo medidas contrarias a la política pública (*ordre public*);
  - (c)** prestar asistencia si el otro Estado Contratante no ha aplicado todas las medidas razonables de recaudación o conservación, según el caso, disponibles en virtud de su legislación o práctica administrativa;
  - (d)** prestar asistencia en aquellos casos en los que la carga administrativa para dicho Estado sea claramente desproporcionada en relación con el beneficio que obtendrá el otro Estado Contratante.

Fuente: Convención Modelo de la ONU sobre Doble Imposición entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo

## Anexos

### Anexo A.3: Disposición relativa a la asistencia transfronteriza para el cobro de créditos tributarios en el Acuerdo ATAF sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Tributaria

---

#### *Artículo 7: Asistencia en la Recaudación*

1. La Parte Requerida, previa solicitud, prestará asistencia a la Parte Requirente en el cobro de los créditos tributarios.
2. El término "créditos tributarios", tal como se utiliza en el presente artículo, significa una cantidad adeudada en concepto de impuestos que estén cubiertos por el presente Acuerdo, así como los intereses, incrementos de derechos, recargos, sanciones por demora en el pago y costes de recaudación o conservación relacionados con dicha cantidad en términos de su legislación doméstica, en la medida en que la tributación correspondiente no sea contraria a cualquier otro instrumento celebrado entre la Parte Requirente y la Parte Requerida.
3. Cuando un crédito tributario de una Parte Contratante sea exigible con arreglo a la legislación de dicha Parte y sea adeudado por una persona que, en ese momento, no pueda, en virtud de la legislación de dicha Parte, impedir su recaudación, dicho crédito tributario será aceptado, a petición de la autoridad competente de dicha Parte, a efectos de recaudación por la autoridad competente de la Parte Requerida. La Parte Requerida recaudará la deuda de conformidad con las disposiciones de su legislación aplicable a la ejecución y recaudación de sus propios impuestos, como si se tratara de una deuda de la Parte Requerida.
4. Cuando un crédito tributario de una Parte Contratante sea un crédito respecto del cual dicha Parte pueda, en virtud de su legislación, adoptar medidas de conservación con vistas a garantizar su cobro, dicho crédito de ingresos será aceptado, a petición de dicha Parte, a efectos de la adopción de medidas de conservación por la autoridad competente de la Parte Requerida. La Parte Requerida adoptará medidas cautelares con respecto a dicho crédito tributario, de conformidad con las disposiciones de su legislación, como si se tratara de un crédito tributario de la Parte Requerida, aun cuando, en el momento en que se apliquen dichas medidas, el crédito tributario no sea exigible en la Parte mencionada en primer lugar o sea debido por una persona que tenga derecho a impedir su cobro.
5. No obstante lo dispuesto en los párrafos 3 y 4, un crédito tributario aceptado por una Parte Requerida a efectos de los párrafos 3 ó 4 no estará sujeta, en esa Parte, a los plazos ni gozará de prioridad alguna aplicable a un crédito tributario con arreglo a la legislación de dicha Parte en razón de su naturaleza como tal. Además, un crédito tributario aceptado por una Parte Requerida a efectos de los párrafos 3 ó 4 no gozará, en dicha Parte, de prioridad alguna aplicable a dicha reclamación de ingresos con arreglo a la legislación de la Parte Requirente.
6. Los procedimientos relativos a la existencia, validez o cuantía de un derecho de cobro de una Parte Requirente no se iniciarán ante los tribunales u órganos administrativos de la Parte Requerida.
7. Cuando, en cualquier momento después de que una Parte Requirente haya presentado una solicitud con arreglo a los párrafos 3 ó 4 y antes de que la Parte Requerida haya cobrado y remitido la solicitud de ingresos pertinente a la Parte Requirente, la solicitud de ingresos pertinente deje de ser
  - (a) en el caso de una solicitud con arreglo al párrafo 3, un derecho de cobro de la Parte Requirente que sea exigible con arreglo a la legislación de dicha Parte y que sea adeudado por una persona que, en ese momento, no pueda, con arreglo a la legislación de dicha Parte, impedir su cobro, o bien
  - (b) en el caso de una solicitud en virtud del párrafo 4, un crédito tributario de la Parte Requirente respecto del cual dicha Parte pueda, en virtud de su legislación, adoptar medidas de conservación con vistas a garantizar su cobro

la Autoridad Competente de la Parte Requirente lo notificará sin demora a la Autoridad Competente de la Parte Requerida y, a elección de la Parte Requerida, la Parte Requirente suspenderá o retirará su solicitud.

**8.** En ningún caso se interpretarán las disposiciones del presente artículo de forma que se imponga a una Parte Contratante la obligación de:

- (a)** aplicar medidas administrativas contrarias a la práctica administrativa de dicha Parte o de la Parte Requirente;
- (b)** llevar a cabo medidas contrarias a la política pública;
- (c)** prestar asistencia si la Parte Requirente no ha aplicado todas las medidas razonables de recaudación o conservación, según el caso, disponibles con arreglo a su legislación o práctica administrativa;
- (d)** prestar asistencia en aquellos casos en los que la carga administrativa de esa Parte sea claramente desproporcionada en relación con el beneficio que obtendrá la Parte Requirente.

Fuente: Acuerdo ATAF sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Tributaria

## Anexos

### Anexo A.4: Disposición para la asistencia transfronteriza en el cobro de créditos tributarios en la Convención Tributaria sobre la Renta y el Patrimonio de la Comunidad Andina (Decisión 578)

---

#### *Artículo 21: Asistencia en los procesos de cobro*

Los Países Miembros se asistirán mutuamente en la recaudación de los impuestos adeudados por un determinado contribuyente mediante actos firmes o ejecutoriados conforme a la legislación del País requirente.

Las solicitudes de asistencia sólo pueden presentarse si los bienes del deudor tributario situados en el País Miembro acreedor son insuficientes para cubrir el importe de la deuda tributaria.

Salvo acuerdo en contrario de las autoridades competentes de los Países Miembros, se considerará que:

- (a) Los gastos ordinarios en que incurra un País Miembro que se haya comprometido a prestar la asistencia correrán a cargo de dicho País.
- (b) Los gastos extraordinarios en que incurra el País Miembro que se haya comprometido a prestar la asistencia serán sufragados por el País Miembro solicitante y serán pagaderos independientemente del monto que se recupere a su favor.

El presente artículo se interpretará de conformidad con la legislación interna de los Países Miembros.

Fuente: Convención Tributaria sobre la Renta y el Patrimonio de la Comunidad Andina (Decisión 578)

## Anexo B: Modelo de Memorándum de Entendimiento

### Anexo B.1: Modelo de memorándum de entendimiento de la OCDE sobre asistencia en la recaudación de impuestos basado en el Artículo 27 del Modelo de Convención Tributaria sobre la Renta y el Patrimonio de la OCDE

#### Introducción

El presente Módulo ofrece un modelo de Memorándum de Entendimiento (MoU) que puede utilizarse como acuerdo de trabajo entre administraciones tributarias que puedan y deseen prestarse asistencia mutua en la recaudación de impuestos. El modelo de MoU parte del supuesto de que el instrumento jurídico que prevé la asistencia en la recaudación de impuestos es una disposición de una convención fiscal bilateral basada en el Artículo 27 del Modelo de Convención Tributaria sobre la Renta y el Patrimonio de la OCDE. Los Estados que basen su asistencia mutua en otros instrumentos jurídicos o en versiones modificadas del Artículo 27 tendrán que modificar el modelo de MoU en consecuencia. Del mismo modo, las diferencias en la legislación doméstica requerirán modificaciones de este modelo. Todas las cuestiones incluidas en el presente modelo de MoU se tratan en el Manual de la OCDE sobre la Implementación de la Asistencia en la Recaudación de Impuestos. Se ha desarrollado un modelo de MoU separado para la asistencia en la recaudación de impuestos basado en la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal.

#### Memorándum de entendimiento entre las autoridades competentes de (Estado A) y (Estado B) en materia de asistencia:

De conformidad con los términos de la [Convención Tributaria entre (Estado A) y (Estado B)], las autoridades competentes abajo firmantes acuerdan por la presente que se aplicarán los siguientes procedimientos a la asistencia mutua en materia de cobro de los créditos tributarios que se produzcan en los respectivos Estados.

#### Autoridades Competentes

Las solicitudes de asistencia y la correspondencia relacionada se enviarán a:

- a) En el Estado A: [completar]
- b) En el Estado B: [completar]

#### Impuestos Cubiertos

Las solicitudes de cobro pueden referirse a los siguientes impuestos según lo dispuesto en la [Convención Tributaria entre (Estado A) y (Estado B)]:

- a) En el Estado A: impuestos en virtud de (nombre de la Ley)
- b) En el Estado B: impuestos en virtud de (nombre de la Ley)

#### Confidencialidad

La confidencialidad de la información intercambiada a efectos de asistencia en la recaudación de impuestos se rige por el Artículo sobre intercambio de información de la Convención entre (Estado A) y (Estado B).

[Insértense las condiciones de confidencialidad de la convención tributaria; cualquier norma doméstica pertinente].

### Documentación que debe acompañar a la solicitud

La solicitud de ayuda deberá ir acompañada de la siguiente documentación:

Una copia oficial del instrumento que permite la ejecución. En el caso de solicitudes:

- por el Estado A, consistirá en ...
- por el Estado B, consistirá en ...

Una declaración de la autoridad competente del Estado solicitante confirmando que:

- El crédito tributario es exigible con arreglo a la legislación del Estado requirente;
- El crédito tributario es debido por una persona que, en virtud de la legislación del Estado requirente, no puede impedir su cobro;
- El Estado requirente ha recurrido a todas las medidas razonables disponibles en virtud de su legislación o práctica administrativa para cobrar el crédito;
- La información que figura en la solicitud y en los documentos adjuntos es correcta.

[Para más información sobre la documentación que debe incluirse, véase el Manual de la OCDE sobre la Aplicación de la Asistencia en la Recaudación de Impuestos].

### Importe Mínimo

Las Autoridades Competentes no solicitarán ni prestarán asistencia en la recaudación cuando la deuda tributaria sea inferior a (cifra y moneda A) o (cifra y moneda B).

### Divisas y Tipos de Cambio

El Estado requirente expresará la cuantía del crédito a cobrar en la moneda del Estado requirente y en la moneda del Estado requerido. El tipo de cambio que se utilizará será el tipo de cambio cotizado:

- a) En el Estado A:
- b) En el Estado B:

### Años Cubiertos

Las solicitudes de asistencia en virtud del presente Memorándum de Entendimiento pueden presentarse en relación con créditos tributarios que se hayan resuelto definitivamente después de ..... (DDMMAA).

### Límites Temporales

Los plazos a partir de los cuales ya no se puede cobrar un crédito se rigen por la legislación del Estado requirente. Para las opciones sobre la suspensión del plazo, véase la parte I del Manual sobre la Aplicación de la Asistencia en la Recaudación de Impuestos.

### Antigüedad de las Reclamaciones

1. El Estado requerido no está obligado a dar curso a una solicitud de asistencia si la reclamación de ingresos tiene más de XX años.

2. La fecha de inicio a efectos del cómputo del plazo de XX años será:

- a) En caso de que no se impugne un crédito tributario del Estado requirente, la fecha en que el título que permite la ejecución fue establecido por el Estado requirente de conformidad con la legislación vigente en dicho Estado;
- b) En caso de impugnación de un crédito tributario del Estado requirente, la fecha en la que el Estado requirente constata que el crédito o el título que permite el cobro ya no es impugnado.

#### **Cálculo de los Intereses en el Período de Cobro**

**Opción 1:** El Estado requirente calculará y facilitará periódicamente al Estado requerido una actualización del importe de los intereses devengados después de que la solicitud haya sido aceptada para su cobro por el Estado requerido. Dichas actualizaciones deberán añadirse a la solicitud de cobro y no será necesario que sean objeto de una nueva solicitud.

**Opción 2:** El Estado requirente calculará el importe de los intereses devengados después de que la solicitud haya sido aceptada para su cobro. Después de haber recibido el dinero cobrado, el Estado requirente puede presentar una nueva solicitud de ayuda relativa únicamente a los intereses adicionales siempre que éstos superen el importe mínimo.

**Opción 3:** El Estado requerido calculará los intereses durante el período de cobro, aplicando su propio tipo de interés, y los añadirá al importe que deba cobrarse.

**Opción 4:** El Estado requerido calculará los intereses durante el período de cobro aplicando el tipo de interés del Estado requirente, y los añadirá al importe a cobrar.

#### **Aplazamiento, Fraccionamiento y Renuncia al Cobro**

1. El Estado requerido tiene la responsabilidad de considerar y aceptar el aplazamiento y el pago a plazos.
2. El Estado requerido no aceptará la transacción del crédito ni la reducción/renuncia parcial o total del mismo sin la aprobación del Estado requirente. El Estado requerido podrá verse obligado a cesar el cobro del crédito extranjero en las siguientes condiciones:
  - a) El contribuyente ha obtenido un acuerdo de liquidación de deudas en virtud de la legislación del Estado requerido;
  - b) El contribuyente es una empresa en liquidación o en administración judicial por insolvencia;
  - c) ... .

#### **Gastos de Recaudación**

Los gastos ordinarios ocasionados por la prestación de asistencia correrán a cargo del Estado requerido y los gastos extraordinarios ocasionados por la prestación de asistencia correrán a cargo del Estado requirente, previo acuerdo entre las autoridades competentes de ambos Estados.

Los costes ordinarios son los previstos en los procedimientos domésticos normales de cobro y los costes extraordinarios se definen como aquellos en los que se incurre cuando un tipo particular de procedimiento, que no se utiliza habitualmente en el Estado requerido, se utiliza a petición del otro Estado, o costes suplementarios de peritos, intérpretes o traductores, costes de procedimientos judiciales y de quiebra.

Tan pronto como la autoridad competente del Estado requerido prevea que pueden producirse costes extraordinarios, informará de ello a la autoridad competente del Estado requirente e indicará el importe estimado de dichos costes, si es posible. El Estado requirente informará lo antes posible al Estado requerido si acepta tales costes extraordinarios.

### Transferencia de pagos al Estado Requiriente

Toda suma cobrada por el Estado requerido, incluidos, en su caso, los intereses, se transferirá al Estado requirente en la moneda del Estado requerido.

1. La transferencia tendrá lugar en un plazo de [XX días] a partir de la fecha en que se haya efectuado el cobro.
2. Los importes recaudados por el Estado requerido se remitirán a:
  - a) En el Estado A: ..... (nombre del banco, código SWIFT o código IBAN, número de cuenta, nombre del titular de la cuenta, etc.)
  - b) En el Estado B: ..... (nombre del banco, código SWIFT o IBAN, número de cuenta, nombre del titular de la cuenta, etc.)

Cuando se transfiera un importe, la autoridad competente del Estado requerido avisará a la autoridad competente del Estado requirente.

### Plazos para Responder a una Solicitud

Las autoridades competentes acuerdan acusar recibo de la solicitud de asistencia en un plazo de [XX días]. Las autoridades competentes acuerdan informar sobre cualquier avance en las acciones de recaudación en un plazo de [XX meses].

### Comunicación entre las Autoridades Competentes

Las autoridades competentes acuerdan comunicarse por medios electrónicos seguros siempre que sea posible. También acuerdan, en caso de urgencia, mantener correspondencia por teléfono, previa confirmación por escrito.

### Idioma

Toda la información y los datos comunicados entre las autoridades competentes en relación con una solicitud de asistencia se transmitirán en la lengua [XX].

Los siguientes documentos deben ir acompañados de una traducción en la lengua del Estado requerido:

- a) Solicitudes dirigidas al Estado A:
- b) Solicitudes al Estado B:

### Posibles Modificaciones de la Solicitud

Cuando el Estado requerido reciba, por escrito o en formato electrónico, una notificación del Estado requirente relativa a una modificación de la cuantía del crédito tributario, si dicha modificación conduce a una reducción de la cuantía del crédito, el Estado requerido proseguirá la acción de cobro del crédito, pero dicha acción se limitará a la cuantía aún pendiente.

Si en el momento en que el Estado requerido es informado de la reducción de la cuantía del crédito, ya se ha recibido una cantidad superior a la cuantía aún pendiente, pero todavía no se ha iniciado el procedimiento de transferencia, el Estado requerido devolverá la cantidad pagada en exceso a la persona con derecho a ello.

Cuando el Estado requerido reciba, por escrito o en formato electrónico, una notificación del Estado requirente de una modificación de la cuantía de la reclamación de ingresos, cuando dicha modificación suponga un aumento de la cuantía de la reclamación, entonces:

- a) en la medida de lo posible, el Estado requerido tramitará la solicitud adicional al mismo tiempo que la solicitud original;
- b) cuando, a juicio del Estado requerido, no sea posible consolidar la solicitud complementaria con la solicitud inicial, el Estado requerido sólo estará obligado a dar curso a la solicitud complementaria si ésta se refiere a un importe no inferior al importe mínimo antes mencionado.

### Créditos Incobrables

Cuando la autoridad competente del Estado requerido determina que un crédito tributario es incobrable, la autoridad competente devolverá la solicitud con un informe, proporcionando detalles sobre por qué el crédito es incobrable.

### Retirada de una Solicitud

Si la solicitud de asistencia para la recaudación queda sin objeto, la autoridad competente del Estado requirente notificará inmediatamente, por teléfono o fax, a la autoridad competente del Estado requerido que retira la solicitud. A continuación, la autoridad competente del Estado requirente enviará una notificación por escrito. La autoridad competente del Estado requerido acusará recibo, por escrito, de la retirada de la solicitud.

### Inventario/retroalimentación

1. Cada Estado informará anualmente al otro del número de solicitudes de información y de cobro enviadas y recibidas cada año, del importe de las reclamaciones en cuestión y de las cantidades recaudadas.
2. Las autoridades competentes podrán consultarse entre sí en cualquier momento con el fin de garantizar la aplicación efectiva del presente Memorándum.

### Mecanismos de Resolución de Litigios

Las autoridades competentes se consultarán, en caso necesario, en caso de litigio resultante de la aplicación del programa de asistencia a la recaudación. Los procedimientos relativos a la existencia, o a la validez o al importe de un crédito tributario de un Estado requirente sólo se entablarán ante los tribunales o los órganos administrativos de dicho Estado requirente.

### Fecha de entrada en vigor y modificaciones

1. El presente Memorándum entrará en vigor [a la firma] el [la última de las dos fechas de firma].
2. El presente Memorándum podrá ser modificado en cualquier momento mediante acuerdo entre las autoridades competentes.
3. El presente Memorándum se celebra por tiempo indefinido. Podrá ser rescindido mediante notificación escrita por cualquiera de las dos autoridades competentes.
4. El presente Memorándum será evaluado [xx años] después de la fecha de su entrada en vigor.

Fuente: Modelo de Memorándum de Entendimiento sobre Asistencia en la Recaudación de Impuestos basado en el Artículo 27 del Modelo de Convención Tributaria sobre la Renta y el Patrimonio de la OCDE disponible en [www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/49102492.pdf](http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/49102492.pdf).

## Anexos

### Anexo B.2: Modelo de memorándum de entendimiento de la OCDE sobre asistencia en la recaudación de impuestos basado en la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal

---

#### Introducción

El presente Módulo ofrece un modelo de Memorándum de Entendimiento (MoU) que puede utilizarse como acuerdo de trabajo entre administraciones tributarias que puedan y deseen prestarse asistencia mutua en el cobro de créditos tributarios. El modelo de MoU asume que el instrumento jurídico utilizado como base de la prestación de asistencia en el cobro de impuestos es la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal (en adelante, la Convención). Las diferencias en la legislación doméstica pueden requerir modificaciones de este modelo. Todas las cuestiones incluidas en el presente modelo de MoU se tratan en el Manual de la OCDE sobre la Aplicación de la Asistencia en la Recaudación de Impuestos. Se ha desarrollado un modelo de MoU separado para la asistencia en la recaudación basada en una convención tributaria bilateral.

#### Memorándum de Entendimiento entre las Autoridades Competentes de (Estado A) y (Estado B) Relativo a la Asistencia en el Cobro de Créditos Tributarios:

De conformidad con los términos de la Convención, las autoridades competentes abajo firmantes acuerdan por la presente que los siguientes procedimientos se aplicarán a la asistencia mutua relativa al cobro de créditos tributarios que se produzcan en los respectivos Estados.

#### Autoridades Competentes

Las solicitudes de asistencia y la correspondencia relacionada se enviarán a:

- a) En el Estado A:
- b) En el Estado B:

#### Impuestos Cubiertos

Las solicitudes de cobro se refieren a impuestos cubiertos por la Convención:

- a) En el Estado A, los impuestos enumerados en el Anexo A de la Convención del Estado A, siempre que el Estado B no se reserve el derecho a no prestar asistencia en la recaudación de todos o algunos de los impuestos enumerados con arreglo al Artículo 30-1-b de la Convención o de determinados créditos tributarios con arreglo al Artículo 30-1-c de la Convención.
- b) En el Estado B, los impuestos enumerados en el Anexo A del Estado B siempre que el Estado A no se reserve el derecho a no prestar asistencia en la recaudación de todos o algunos de los impuestos enumerados con arreglo al Artículo 30-1-b de la Convención o de determinados créditos tributarios con arreglo al Artículo 30-1-c de la Convención.

#### Confidencialidad

La confidencialidad de la información intercambiada a efectos de asistencia en el cobro de créditos tributarios se rige por el Artículo 22 de la Convención.

[Las autoridades competentes pueden acordar si las condiciones de secreto que se aplican en la Parte que suministra la información son más restrictivas].

### Documentación que debe acompañar a la solicitud<sup>52</sup>

La solicitud de asistencia deberá ir acompañada de la siguiente documentación:

1. Una copia oficial del instrumento que permite la ejecución de la deuda tributaria. En el caso de solicitudes
  - por el Estado A, consistirá en ...
  - por el Estado B, consistirá en ...
2. Una declaración de la autoridad competente del Estado requirente confirmando que:
  - El crédito tributario se refiere a un impuesto contemplado en la Convención respecto del cual el Estado requerido no ha formulado una reserva para prestar asistencia en el cobro de créditos tributarios.
  - No se impugna el crédito tributario
    - o, cuando se dirija a una persona que no sea residente del Estado requirente, no podrá impugnarse la deuda tributaria, **(salvo que se acuerde lo contrario mediante una convención internacional celebrada entre autoridades facultadas para comprometer al Estado en virtud del ordenamiento constitucional interno, tal como se establece en el Artículo 11, párrafo 2).**
  - El crédito tributario es exigible con arreglo a la legislación del Estado requirente.
  - El Estado requirente ha recurrido a todas las medidas disponibles en su propio territorio para cobrar la deuda, excepto cuando el recurso a tales medidas pudiera dar lugar a dificultades desproporcionadas.
  - La solicitud es conforme con la legislación y las prácticas administrativas del Estado requirente;
  - La información que figura en la solicitud y en los documentos adjuntos es correcta.

El instrumento que permita la ejecución en el Estado requirente será, en su caso y de conformidad con las disposiciones vigentes en el Estado requerido, aceptado, reconocido o completado lo antes posible tras la fecha de recepción de la solicitud de asistencia, por un instrumento que permita la ejecución en este último Estado.

**[Para más información sobre la documentación que debe incluirse, véase la Parte III del Manual de la OCDE sobre la Aplicación de la Asistencia en la Recaudación de Impuestos].**

### Importe Mínimo

Las Autoridades Competentes no solicitarán ni prestarán asistencia en la recaudación cuando la deuda tributaria sea inferior a (cifra y moneda A) o (cifra y moneda B).

52. Si la reclamación tributaria se refiere a una persona fallecida o a su sucesión, el Estado requirente debe informar al Estado requerido sobre el límite del importe recuperable y proporcionar detalles sobre el valor de la herencia o de los bienes adquiridos por cada beneficiario de la herencia, ya que el párrafo 3 del Artículo de la Convención estipula que el importe del impuesto recuperado de cada una de las personas beneficiarias de la herencia contra las que aún pueda presentarse una reclamación no superará el valor de su parte de la herencia.

### Divisas y Tipos de Cambio

El Estado requirente expresará la cuantía del crédito a cobrar en la moneda del Estado requirente y en la moneda del Estado requerido. El tipo de cambio que se utilizará será el cotizado:

- a) En el Estado A:
- a) En el Estado B:

### Años Cubiertos

Las solicitudes de asistencia en virtud del presente MoU podrán presentarse en relación con reclamaciones tributarias que se hayan resuelto definitivamente después de ..... (DDMMAA).

### Límites Temporales

1. Los plazos a partir de los cuales ya no se puede cobrar un crédito se rigen por la legislación del Estado requirente.
2. Los actos de recaudación realizados por el Estado requerido en cumplimiento de una solicitud de asistencia que, con arreglo a la legislación de dicho Estado, tuvieran por efecto suspender o interrumpir el plazo mencionado en el párrafo 1, también tendrán este efecto con arreglo a la legislación del Estado requirente. El Estado requerido informará de tales actos al Estado requirente.
3. En cualquier caso, el Estado requerido no está obligado a dar curso a una solicitud de asistencia que se presente después de un período de XX años a partir de la fecha del instrumento original que permite la ejecución.

### Cálculo de Intereses en el Período de Cobro

**Opción 1:** El Estado requirente calculará y facilitará periódicamente al Estado requerido una actualización del importe de los intereses devengados tras la aceptación de la solicitud de cobro. Dichas actualizaciones deberán añadirse a la solicitud de cobro y no será necesario que sean objeto de una nueva solicitud.

**Opción 2:** El Estado requirente calculará el importe de los intereses devengados después de que la solicitud haya sido aceptada para su cobro. Después de haber recibido el dinero cobrado, el Estado requirente puede presentar una nueva solicitud de ayuda relativa únicamente a los intereses adicionales siempre que éstos superen el importe mínimo.

**Opción 3:** El Estado requerido calculará los intereses durante el período de cobro, aplicando su propio tipo de interés, y los añadirá al importe que deba cobrarse.

**Opción 4:** El Estado requerido calculará los intereses durante el período de cobro aplicando el tipo de interés del Estado requirente, y los añadirá al importe a cobrar.

### Aplazamiento, Fraccionamiento y Renuncia al Cobro

1. El Estado requerido tiene la responsabilidad de examinar y aceptar el aplazamiento y el pago a plazos. En primer lugar, informará al Estado requirente.
2. El Estado requerido no aceptará un compromiso del crédito ni la reducción/renuncia parcial o total del mismo sin la aprobación del Estado requirente. El Estado requerido podrá verse obligado a cesar el cobro del crédito extranjero en las siguientes condiciones:
  - a) El contribuyente ha obtenido un acuerdo de liquidación de deudas en virtud de la legislación del Estado requerido;
  - b) El contribuyente es una empresa en liquidación o en administración judicial por insolvencia.

### Gastos de Recaudación

Los gastos ordinarios ocasionados por la prestación de asistencia correrán a cargo del Estado requerido y los gastos extraordinarios ocasionados por la prestación de asistencia correrán a cargo del Estado requirente, **(salvo que ambos Estados hayan suscrito un acuerdo bilateral, general o para casos específicos, sobre el reparto de gastos)**.

Los costes ordinarios son los previstos en los procedimientos domésticos normales de cobro y los costes extraordinarios se definen como aquellos en los que se incurre cuando un tipo particular de procedimiento, que no se utiliza habitualmente en el Estado requerido, se utiliza a petición del otro Estado, o costes suplementarios de peritos, intérpretes o traductores, costes de procedimientos judiciales y de quiebra.

Tan pronto como la autoridad competente del Estado requerido prevea que es probable que se produzcan costes extraordinarios, informará de ello a la autoridad competente del Estado requirente e indicará el importe estimado de dichos costes, si es posible. El Estado requirente informará lo antes posible al Estado requerido si acepta tales costes extraordinarios.

### Transferencia de Pagos al Estado Requirente

Toda suma cobrada por el Estado requerido, incluidos, en su caso, los intereses, se transferirá al Estado requirente en la moneda del Estado requerido.

La transferencia tendrá lugar en un plazo de **[XX días]** a partir de la fecha en que se haya efectuado el cobro.

Los importes recaudados por el Estado requerido se remitirán a:

- a) En el Estado A: ... (nombre del banco, código SWIFT o IBAN, número de cuenta, nombre del titular de la cuenta, etc.)
- b) En el Estado B: ... (nombre del banco, código SWIFT o código IBAN, número de cuenta, nombre del titular de la cuenta, etc.)

Cuando se transfiera un importe, la autoridad competente del Estado requerido avisará a la autoridad competente del Estado requirente.

### Plazos para Responder a una Solicitud

Las autoridades competentes se comprometen a acusar recibo de las solicitudes de asistencia en un plazo de **[XX días]**.

Las autoridades competentes acuerdan informar sobre cualquier avance en las acciones de recaudación en un plazo de **[XX meses]**.

### Comunicación entre las Autoridades Competentes

Las autoridades competentes acuerdan comunicarse por medios electrónicos seguros siempre que sea posible. También acuerdan, en caso de urgencia, comunicarse por teléfono, previa confirmación por escrito.

### Idioma

**Opción 1:** Toda la información y los datos comunicados entre las autoridades competentes en relación con una solicitud de asistencia se transmitirán en inglés o francés: las lenguas oficiales de la OCDE y del Consejo de Europa.

**Opción 2:** Toda la información y los datos comunicados entre las autoridades competentes en relación con una solicitud de asistencia se transmitirán en la lengua **[XX]**.

Los siguientes documentos deben ir acompañados de una traducción en la lengua del Estado requerido:

a) Solicitudes dirigidas al Estado A:

b) Solicitudes dirigidas al Estado B:

### Posibles Modificaciones de la Solicitud

1. Cuando el Estado requerido reciba, por escrito o en formato electrónico, una notificación del Estado requirente relativa a una modificación de la cuantía del crédito tributario, si dicha modificación conduce a una reducción de la cuantía del crédito, el Estado requerido proseguirá la acción de cobro del crédito, pero dicha acción se limitará a la cuantía aún pendiente.
2. Si en el momento en que el Estado requerido es informado de la reducción de la cuantía del crédito, ya se ha recibido una cantidad superior a la cuantía aún pendiente, pero todavía no se ha iniciado el procedimiento de transferencia, el Estado requerido devolverá la cantidad pagada en exceso a la persona que tenga derecho a ella.
3. Cuando el Estado requerido reciba, por escrito o en formato electrónico, una notificación del Estado requirente de una modificación de la cuantía de la deuda tributaria, cuando dicha modificación suponga un aumento de la cuantía de la deuda, entonces:
  - a) en la medida de lo posible, el Estado requerido tramitará la solicitud adicional al mismo tiempo que la solicitud original;
  - b) cuando, a juicio del Estado requerido, no sea posible consolidar la solicitud complementaria con la solicitud inicial, el Estado requerido sólo estará obligado a dar curso a la solicitud complementaria si ésta se refiere a un importe no inferior al importe mínimo antes mencionado.

### Créditos Incobrables

Cuando la autoridad competente del Estado requerido determine que un crédito tributario es incobrable, la autoridad competente devolverá la solicitud con un informe, en el que se detallarán los motivos por los que el crédito es incobrable.

### Retirada de una Solicitud

Si la solicitud de asistencia para la recaudación queda sin objeto, la autoridad competente del Estado requirente notificará inmediatamente, por teléfono o fax, a la autoridad competente del Estado requerido que retira la solicitud. A continuación, la autoridad competente del Estado requirente enviará una notificación por escrito. La autoridad competente del Estado requerido acusará recibo, por escrito, de la retirada de la solicitud.

### Inventario/Retroalimentación

1. Cada Estado informará anualmente al otro del número de solicitudes de información y de cobro enviadas y recibidas cada año, del importe de las reclamaciones en cuestión y de las cantidades recaudadas.
2. Las autoridades competentes podrán consultarse entre sí en cualquier momento con el fin de garantizar la aplicación efectiva del presente Memorándum.

### Mecanismos de Resolución de Litigios

Los Estados Contratantes podrán consultarse, en virtud de lo dispuesto en el Artículo 24, para superar cualquier dificultad que puedan encontrar. Las autoridades competentes se consultarán, en caso necesario, en caso de litigio derivado de la aplicación del programa de asistencia en la recaudación.

Los procedimientos relativos a la existencia, la validez o la cuantía de un crédito tributario de un Estado requirente sólo podrán interponerse ante los tribunales u órganos administrativos de dicho Estado requirente.

#### **Fecha de Entrada en Vigor y Modificaciones**

1. El presente Memorándum entrará en vigor **[a la firma]** el **[la última de las dos fechas de firma]**.
2. El presente Memorándum podrá ser modificado en cualquier momento mediante acuerdo entre las autoridades competentes.
3. El presente Memorándum se celebra por tiempo indefinido. Podrá ser rescindido mediante notificación escrita por cualquiera de las dos autoridades competentes.
4. El presente Memorándum se evaluará xx años después de su entrada en vigor.

Fuente: Modelo de Memorándum de Entendimiento sobre Asistencia en la Recaudación de Impuestos basado en la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, disponible en [www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/49102501.pdf](http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/49102501.pdf).

## Anexo C: Conocimientos y competencias ideales para la función de asistencia transfronteriza en materia de recaudación tributaria



Para garantizar el funcionamiento eficaz de una función de CBAR, la alta dirección debe contratar personal con conocimientos y competencias en los ámbitos de la recuperación de deudas tributarias, la fiscalidad internacional y/o la cooperación internacional. Además, deben ofrecerse al personal oportunidades permanentes de desarrollo de capacidades. La jurisdicción debe considerar el despliegue o la contratación de personal con los siguientes conocimientos y aptitudes:

1. Buen conocimiento de la red de acuerdos multilaterales y bilaterales en materia tributaria vigentes para la jurisdicción, así como de la política tributaria doméstica sobre cooperación internacional en materia tributaria.
2. Conocimiento del funcionamiento práctico de los instrumentos jurídicos internacionales en lo que respecta a la CBAR. Esto incluirá idealmente, como puede ser el caso en la jurisdicción, la MAAC, instrumentos regionales y acuerdos internacionales bilaterales que incluyan la provisión de CBAR.
3. Buen conocimiento de las leyes, reglamentos y procedimientos domésticos disponibles para la recaudación y el cobro de créditos tributarios dentro de la jurisdicción.
4. Conocimiento del funcionamiento práctico de los esfuerzos de recaudación y recuperación dentro de la jurisdicción.
5. Conocimiento de las medidas de confidencialidad para garantizar la protección de todas las comunicaciones recibidas y enviadas a las jurisdicciones asociadas en el marco del procedimiento de cobro de créditos tributarios.

## Anexo D: Indicadores de resultados de la función de asistencia transfronteriza en materia de cobro de créditos tributarios

Los siguientes indicadores pueden tenerse en cuenta a la hora de medir el rendimiento de la función de CBAR:

- Número de solicitudes enviadas
- Número de solicitudes recibidas
- Tiempo de respuesta a las solicitudes
- El importe de los créditos tributarios recuperados a través de la CBAR para jurisdicciones extranjeras en virtud de una solicitud entrante.
- El importe de los créditos tributarios recuperados por jurisdicciones extranjeras en virtud de una solicitud saliente
- La calidad de la solicitud saliente de CBAR, medida a través del número de solicitudes de aclaración o el número de rechazos de las jurisdicciones solicitadas.
- El grado de satisfacción de los principales socios de CBAR

Estos objetivos pueden utilizarse para revisar el rendimiento de la función y adaptar la estrategia y la misión de la jurisdicción para la función de CBAR.

## Anexo E: Recursos útiles

### Información relevante sobre los estándares internacionales de transparencia tributaria e intercambio de información

- Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales: [www.oecd.org/tax/transparency](http://www.oecd.org/tax/transparency)
- Asistencia técnica disponible en el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales: [www.oecd.org/tax/transparency/what-we-do/](http://www.oecd.org/tax/transparency/what-we-do/)
- Principales publicaciones y documentación del Foro Global: [www.oecd.org/tax/transparency/documents/key-publications-and-documents.htm](http://www.oecd.org/tax/transparency/documents/key-publications-and-documents.htm)
- Documentos del Foro Global a disposición de las autoridades tributarias que los soliciten: [www.oecd.org/tax/transparency/documents/documents-available-to-tax-authorities-upon-request.htm](http://www.oecd.org/tax/transparency/documents/documents-available-to-tax-authorities-upon-request.htm)
- Seguimiento de los países por el Foro Global: [www.oecd.org/tax/transparency/country-monitoring/](http://www.oecd.org/tax/transparency/country-monitoring/)
- E-learning en tributación: [www.oecd.org/tax/tax-global/self-paced-training.htm](http://www.oecd.org/tax/tax-global/self-paced-training.htm)

### Instrumentos jurídicos internacionales que facilitan la asistencia en el cobro de créditos tributarios

- OCDE (2019), *Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio: Versión Abreviada 2017*, OECD Publishing, Paris/Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, <https://doi.org/10.1787/765324dd-es>.
- ONU (2021), *Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre Doble Imposición entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo 2021*, ONU, Nueva York, [https://financing.desa.un.org/sites/default/files/2023-08/MDT\\_2021\\_SP\\_web%20version%20%281%29\\_0.pdf](https://financing.desa.un.org/sites/default/files/2023-08/MDT_2021_SP_web%20version%20%281%29_0.pdf).
- OCDE y Consejo de Europa (2011), *The Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters: Amended by the 2010 Protocol*, OECD Publishing, [dx.doi.org/10.1787/9789264115606-en](https://dx.doi.org/10.1787/9789264115606-en).
- El texto de la Convención enmendado en inglés, francés, alemán (traducción no oficial), español (traducción no oficial) y portugués (traducción no oficial) está disponible en [www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/convention-on-mutual-administrative-assistance-in-tax-matters.htm](http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/convention-on-mutual-administrative-assistance-in-tax-matters.htm).
- Informe explicativo revisado de la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, modificada por el Protocolo de 2010, disponible en [www.oecd.org/ctp/TEXTO\\_DEL\\_INFORME\\_EXPLICATIVO\\_REVISADO\\_DE\\_LA\\_CONVENCION\\_MULTILATERAL.pdf](http://www.oecd.org/ctp/TEXTO_DEL_INFORME_EXPLICATIVO_REVISADO_DE_LA_CONVENCION_MULTILATERAL.pdf).

### Información general sobre la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal

---

- Folleto sobre la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal disponible en [www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/ENG\\_Convention\\_Flyer.pdf](http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/ENG_Convention_Flyer.pdf) (también disponible en español y francés).
- Cuadro de jurisdicciones participantes (firmas y entrada en vigor) disponible en [www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/Status\\_of\\_convention.pdf](http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf).
- Lista de declaraciones, reservas y otras comunicaciones disponible en [www.coe.int/en/web/conventions/full-list/-/conventions/treaty/127/declarations?module=declarations-bytreaty&numSte=127&codeNature=0](http://www.coe.int/en/web/conventions/full-list/-/conventions/treaty/127/declarations?module=declarations-bytreaty&numSte=127&codeNature=0).

### Publicaciones y guías sobre gestión de créditos tributarios y asistencia en el cobro de créditos tributarios

---

- Manual de la OCDE sobre Asistencia en la Recaudación de Impuestos, disponible en [www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/oecdmanualonassistanceinthecollectionoftaxes.htm](http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/oecdmanualonassistanceinthecollectionoftaxes.htm).
- Modelo de Memorandum de Entendimiento de la OCDE sobre Asistencia en el Cobro de Reclamaciones Tributarias disponible en [www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/49102492.pdf](http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/49102492.pdf) y [www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/49102501.pdf](http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/49102501.pdf).
- OCDE (2014), *Working Smarter in Tax Debt Management*, Publicaciones de la OCDE. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264223257-en>.
- OCDE (2019), *Tax Debt Management Maturity Model*, OECD Tax Administration Maturity Model Series, OCDE, París. [www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-debt-management-maturity-model.htm](http://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-debt-management-maturity-model.htm).
- OCDE (2020), *Tax Debt Management Network: Enhancing International Tax Debt Management*, París. [www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/enhancing-international-tax-debt-management.htm](http://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/enhancing-international-tax-debt-management.htm)
- CIAT/GIZ/BID (2016), *Manual sobre Recaudación y Cobranza de Tributos*, Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, Agencia Alemana de Cooperación Internacional y Banco Interamericano de Desarrollo disponible en [www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosTecnico/Espanol/2016\\_manual\\_recaudacion\\_cobranza.pdf](http://www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosTecnico/Espanol/2016_manual_recaudacion_cobranza.pdf).
- OCDE, *Building Effective Frameworks for Cross-Border Assistance in the Recovery of Tax Claims in African Countries* disponible en [www.oecd.org/tax/transparency/documents/cross-border-assistance-recovery-of-tax-claims-african-countries.pdf](http://www.oecd.org/tax/transparency/documents/cross-border-assistance-recovery-of-tax-claims-african-countries.pdf).

## Anexos

### Otras herramientas y guías del Foro Global

---

- OCDE (2012), *Keeping It Safe - Joint OECD and Global Forum Guide on the Protection of Confidentiality of Information Exchanged for Tax Purposes*, disponible en [www.oecd.org/tax/transparency/documents/global-forum-keeping-it-safe.pdf](http://www.oecd.org/tax/transparency/documents/global-forum-keeping-it-safe.pdf).
- OCDE (2012), *Garantizando la confidencialidad – Guía de la OCDE sobre la protección de la Información objeto de intercambio con fines fiscales*, disponible en [www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/informe-garantizando-la-confidencialidad.pdf](http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/informe-garantizando-la-confidencialidad.pdf).
- OCDE (2020), *Manual de Adhesión a la Convención de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal*, disponible en [www.oecd.org/tax/transparency/documents/MAAC-toolkit\\_es.pdf](http://www.oecd.org/tax/transparency/documents/MAAC-toolkit_es.pdf).
- OCDE (2020), *Guía Práctica sobre Confidencialidad y Gestión de la Seguridad de la Información*, [www.oecd.org/tax/transparency/documents/confidentiality-ism-toolkit\\_es.pdf](http://www.oecd.org/tax/transparency/documents/confidentiality-ism-toolkit_es.pdf).
- OCDE (2020), *Establecer y ejecutar una función de intercambio de información eficaz: Una guía práctica conjunta del Foro Global y ATAF*, disponible en [www.oecd.org/tax/transparency/documents/EOI-Unit-toolkit\\_es.pdf](http://www.oecd.org/tax/transparency/documents/EOI-Unit-toolkit_es.pdf).
- OCDE (2021), *Modelo de Manual sobre el Intercambio de Información con Fines Fiscales*, disponible en [www.oecd.org/tax/transparency/documents/EOI-manual\\_es.pdf](http://www.oecd.org/tax/transparency/documents/EOI-manual_es.pdf).

## Anexo F. Donantes del programa de desarrollo de capacidades del Foro Global

Desde 2011, el Foro Global ha puesto en marcha un programa de desarrollo de capacidades para apoyar la implementación de los dos estándares globales sobre transparencia e intercambio de información por parte de sus miembros en desarrollo y el uso eficaz de la información intercambiada. Nuestras actividades están empoderando a las jurisdicciones en su lucha contra la evasión tributaria y otros flujos financieros ilícitos y, en última instancia, ayudándolos a mejorar la movilización de sus recursos domésticos.

Nuestro programa de capacitación se ha desarrollado y ampliado a lo largo de los años. En la actualidad, más de la mitad de los miembros del Foro Global son países en desarrollo. El programa pretende garantizar que las jurisdicciones en desarrollo no se queden atrás y se beneficien plenamente de los notables avances logrados en materia de transparencia y cooperación administrativa en la última década. Para ello, la Secretaría del Foro Global colabora estrechamente con organizaciones regionales y globales asociadas.

A través de la sensibilización a nivel político, la formación de miles de funcionarios, el desarrollo de herramientas (por ejemplo, manuales, e-learning) y una asistencia técnica de alto nivel, la dinámica de cambio está avanzando y cada vez más jurisdicciones en desarrollo están cosechando los beneficios de un mundo tributario más transparente.

El Manual para Establecer una Función de Asistencia Transfronteriza para el Cobro de Deudas Tributarias ayudará a los países en desarrollo en su trayectoria de implementación. La Secretaría del Foro Global está siempre lista para asistirlos en cualquier etapa de esta trayectoria.

La ejecución del programa de desarrollo de capacidades del Foro Global sólo es posible gracias al apoyo financiero y la confianza de nuestros socios donantes.

### Contribuciones financieras proporcionadas por:



Alemania



Francia



Japón



Noruega



Países Bajos



Reino Unido



Senegal



Suecia



Suiza



Unión Europea



Para más información:



[www.oecd.org/tax/transparency](http://www.oecd.org/tax/transparency)



[gftaxcooperation@oecd.org](mailto:gftaxcooperation@oecd.org)



[@OECDtax](#) | [#TaxTransparency](#)



[OECD Tax](#)