



UCI

Universidad para la
Cooperación Internacional

Intercambio Internacional de Información para Fines Fiscales.

Universidad para la Cooperación Internacional



UCI

Universidad para la
Cooperación Internacional

Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal.

Sus orígenes, alcance, modalidades de intercambio y su importancia en el contexto actual



Origen y Alcance de la CAAM

- Creada por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.
- Instrumento jurídico por excelencia para el intercambio internacional de información. A septiembre de 2023, 141 jurisdicciones la han ratificado.
- No sólo prevé la asistencia por medio del intercambio de información, sino también a través de la notificación de documentos y la asistencia en el cobro.



[Link a la CAAM](#)

Ámbito de Aplicación (art. 2)

Tributos incluidos:

- Impuestos sobre renta, ganancias o utilidades.
- Patrimonio.
- Ganancias de capital.
- *Contribuciones a seguridad social.*
- Impuestos a las herencias o donaciones.
- Impuestos sobre bienes inmuebles.
- Impuestos generales al consumo general, como el IVA o equivalentes.
- Impuesto al consumo específico.
- Impuesto al vehículo automotor.
- Impuestos por el uso o la propiedad de bienes muebles distintos a los vehículos de motor.
- Cualquier otro impuesto.
- *Impuestos distintos de las subdivisiones políticas o autoridades locales*

Reserva: Posibilidad de exclusión para tributos locales o regionales

Exclusión del ámbito de aplicación.

- Estados se reservan la posibilidad de exclusión para tributos locales o regionales.
- Países pueden reservarse el derecho de no prestar asistencia en ciertos casos, como la notificación de documentos o el cobro de impuestos locales.
- Tampoco están incluidos los aranceles y multas judiciales.

Las reservas permiten que un Estado opte por no comprometerse en el intercambio de información relacionado con ciertos impuestos.

Esta posibilidad se prevé ya que, generalmente, de acuerdo con su legislación interna, dichos tributos no están bajo la jurisdicción del Estado que se adhiere, sino de sub-jurisdicciones internas, atento a lo cual no cuentan con competencia para comprometerse respecto de los mismos.

Formas de asistencia comprendidas.

- Intercambio de información a solicitud, espontáneo y automático. (art. 4 y sig.)
- Fiscalizaciones simultáneas: Coordinación entre jurisdicciones para investigar grupos económicos. (art. 6)
- Auditorias en el extranjero: Observación directa de autoridades en otras jurisdicciones. (art. 9)
- Notificación de documentos. (art. 17)
- Asistencia en el cobro y medidas cautelares. Aplicable a créditos tributarios firmes y ejecutables. (art. 27)



Intercambio Internacional de Información

- La CAAM establece que:

“Las Partes intercambiarán cualquier información, en particular de la forma prevista en esta sección, que sea previsiblemente relevante para la administración o aplicación de su legislación interna con respecto a los impuestos comprendidos en esta Convención”.

¿Es posible aplicar la información intercambiada en el marco de la CAAM en procesos judiciales?

- La CAAM no establece ninguna pauta al respecto.
- Los Comentarios a la CAAM, en su versión 2008 (pto. 8 y 9), establecía que la asistencia administrativa mutua comprendía también a las autoridades judiciales.
- Pero fijaba un claro límite para el caso de los procesos penales, donde establecía que la asistencia solo aplicaba hasta la etapa preparatoria del proceso penal tributario, sin extenderse a su etapa judicial.

¿Es posible aplicar la información intercambiada en el marco de la CAAM en procesos judiciales?

- Ahora bien, los Comentarios a la CAAM a partir del año 2011, eliminó la restricción de recurrir a la asistencia por las autoridades penales judiciales en procesos tributarios.
- Ello refleja un cambio de criterio, y reafirma que no existe en el marco de las previsiones de la convención ningún impedimento para utilizar la información obtenida por el intercambio en procesos fiscales de naturaleza penal .
- Sin embargo, se aclara que ello dependerá de la legislación en materia penal de cada Estado, y deberá estar respaldada por tratados o legislación interna aplicable.

Modalidades de Intercambio de Información mediante la CAAM.



Intercambio de información por solicitud (Art. 4)

- **Definición:**

Ocurre cuando una Parte solicita información relevante a otra en el marco de una investigación o fiscalización específica de un contribuyente identificado (persona física o jurídica).

- **Requisitos:**

- La investigación o fiscalización debe estar iniciada.
- Se debe identificar al sujeto y la información requerida.

Ejemplo: Un Estado parte solicita información sobre una transacción comercial internacional que se habría dado entre el sujeto investigado y otro en la jurisdicción del otro Estado contratante.

Intercambio de información por solicitud (Art. 4)

- **Prohibición de "Fishing Expedition" o "Expedición de pesca":**
 - No se permite solicitar información aleatoria sin justificación.
 - La información solicitada debe ser "previsiblemente relevante", es decir, útil y necesaria para determinar posibles evasiones fiscales que se investigan en la inspección.

- **Actitud de la parte solicitante:**
 - Agotar todos los recursos disponibles en su jurisdicción para obtener la información antes de realizar la solicitud.
 - Investigar y requerir información a entidades locales antes de recurrir a otra jurisdicción.

Intercambio de Información Espontáneo:

- **Definición:** Una administración tributaria remite información de manera recíproca e espontánea a otra Parte si considera que será útil para esta.
- **Requisitos:**
 1. Surge de la iniciativa de la Parte que proporciona la información.
 2. Requiere de la voluntad de las Partes para fomentar la colaboración y que sea efectivo.

Intercambio de Información Automático

- Esta es la modalidad por la cual mayor flujo de información se intercambia a nivel internacional.
- Este mecanismo de intercambio está establecido en el art. 6 de la CAAM, el cual permite a las partes compartir información de manera sistemática regular.
- Este proceso se realiza sin necesidad de que exista una solicitud específica para cada intercambio, lo que lo diferencia de otros tipos de intercambio de información y no necesariamente se debe dar a nivel bilateral. El mayor ejemplo, es el Intercambio de Información sobre Cuentas Financieras (CRS).

Necesidad de Acuerdos específicos

Aunque la CAAM establece la posibilidad de realizar intercambios automáticos, este es solo un marco reglamentario.

Los Estados que deseen intercambiar información deberán celebrar acuerdos específicos, ya sea bilaterales o multilaterales, mediante los cuales deberán acordar mutuamente:

- Que información se intercambiará.
- La frecuencia con que enviarán los datos,
- El formato de remisión.
- Definir claramente los procedimientos y protocolos del manejo de los datos

Características del Int. Automático

Periodicidad: La información se intercambia en intervalos predefinidos, lo que puede ser anual, semestral, mensual, etc. Esto asegura que la información se mantenga actualizada y relevante para las administraciones tributarias.

Masividad: Este tipo de intercambio no se centra en individuos o entidades específicas, sino que se trata más de un intercambio objetivo que abarca un amplio espectro de sujetos. Por ejemplo, todos los contribuyentes nacionales del otro país que cumplen con ciertos criterios en una jurisdicción.

Estandarización: La información se presenta en un formato uniforme o formulario/plantilla estandarizada, lo que facilita su procesamiento y análisis por parte de las administraciones tributarias.

La jurisdicción A y la jurisdicción B acuerden remitirse mutuamente información sobre las cuentas bancarias que los residentes de B tienen en la jurisdicción A, o los residentes de A tienen en la jurisdicción B.

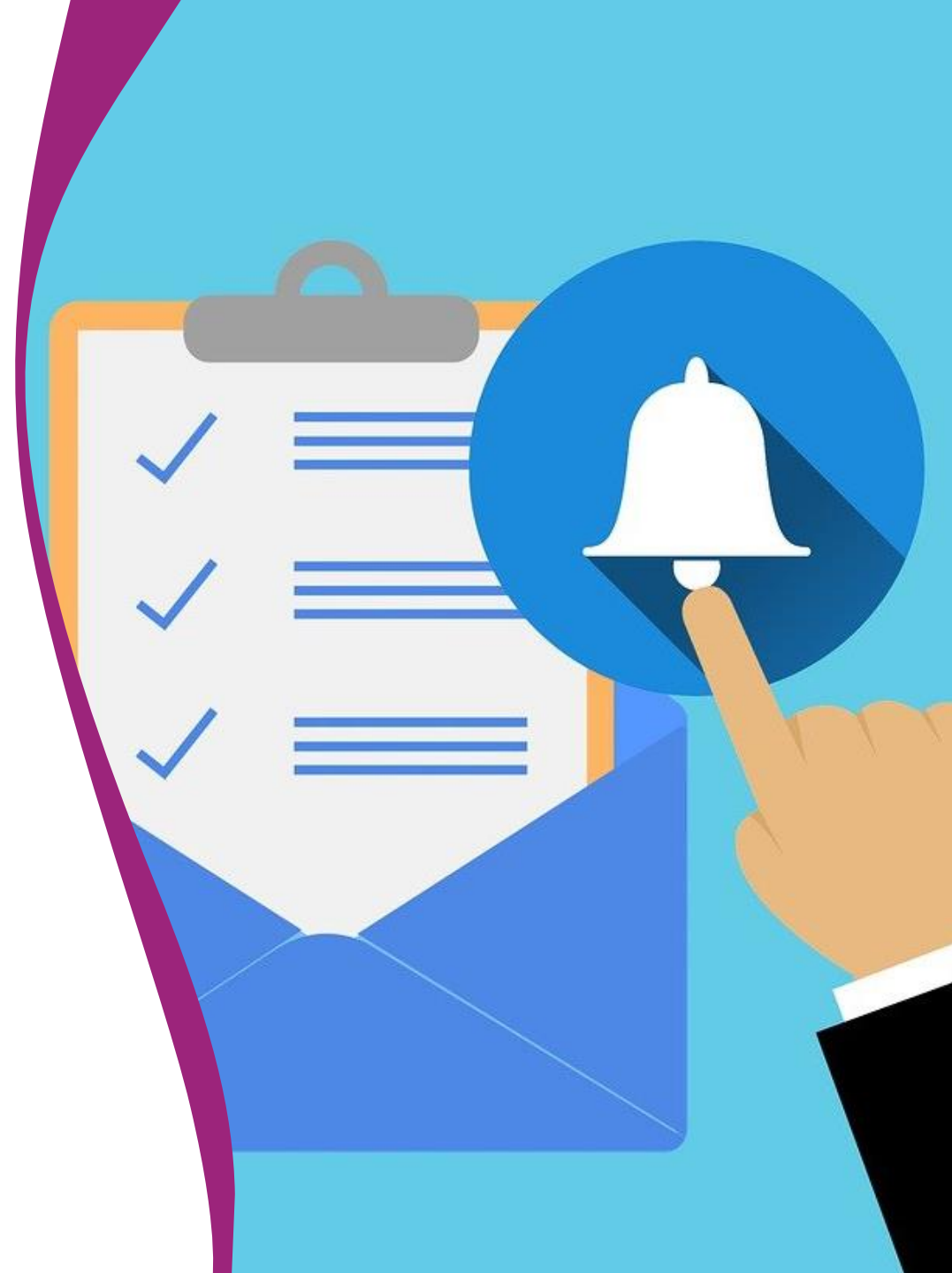
Asimismo, pueden acordar que los datos intercambiados, incluirán:

- Titulares y cotitulares.
- Detalles como saldos.
- Transacciones relevantes.
- Numero o caudal de montos de las transacciones que se realizan en las cuentas bancarias informadas.

Preguntas para reflexionar.

- ¿Qué tipo de información crees que sería más crítica para el intercambio automático entre jurisdicciones, y por qué?
- ¿Cómo podría el intercambio automático de información influir en la conducta de los contribuyentes en términos de cumplimiento fiscal?

**Otras formas de
asistencia por las cuales
se intercambia
información previstas en
la CAAM**



Fiscalizaciones Simultaneas (art. 6)

- Las fiscalizaciones simultáneas son un acuerdo entre dos o más Estados Parte para examinar simultáneamente, cada una en su propio territorio, la situación fiscal de una persona o personas en las que tengan un interés común o relacionado, con la finalidad de intercambiar cualquier información relevante que obtengan.
- Es decir, es un procedimiento en el que diferentes administraciones tributarias llevan a cabo auditorías en sus respectivos territorios de manera conjunta y durante el mismo período de tiempo.

Procedimiento de las Fiscalizaciones Simultaneas

- **Propuesta:** La realización de fiscalizaciones simultáneas comienza con la propuesta de una de las partes a la o las otras partes de la CAAM, quienes se consultarán a efecto de determinar los casos y procedimientos de auditorías fiscales simultáneas.

Cada parte interesada decidirá si desea o no participar en alguna auditoría fiscal simultánea.

- **Acuerdos:** Los acuerdos específicos establecen los requisitos necesarios para fundamentar la necesidad de estas auditorías, que suelen requerir un esfuerzo considerable en términos de recursos humanos y materiales.

Características y definiciones relevantes.

- **Vinculación de Sujetos:** La vinculación puede surgir de relaciones comerciales significativas, como transacciones entre empresas que pertenecen a un mismo grupo económico. Suele ser útil en inspecciones sobre precios de transferencia .
- **Utilidad:** Las fiscalizaciones simultaneas, son un que permite a las administraciones tributarias coordinar esfuerzos y compartir información relevante sobre las operaciones de las empresas inspeccionadas.
- **Flexibilidad:** Pueden tratarse de fiscalizaciones *conjuntas*, que no se realicen exactamente al mismo tiempo, pero que se coordinen entre las partes involucradas.

Auditorías Fiscales en el Extranjero (art. 9)

- Según las pautas de la CAAM, este proceso implica la presencia de representantes de la autoridad competente del un Estado (el requirente) en una auditoría que se lleva a cabo en el territorio de otro Estado (el requerido).
- La CAAM establece el rol y las facultades con la cuales los representantes fiscales de el o los otro Estados requirentes podrán participar de las auditorias fiscales en el extranjero, limitándolos a una participación como *observadores*.

Participación del Estado Requirente.

Limitación de su participación:

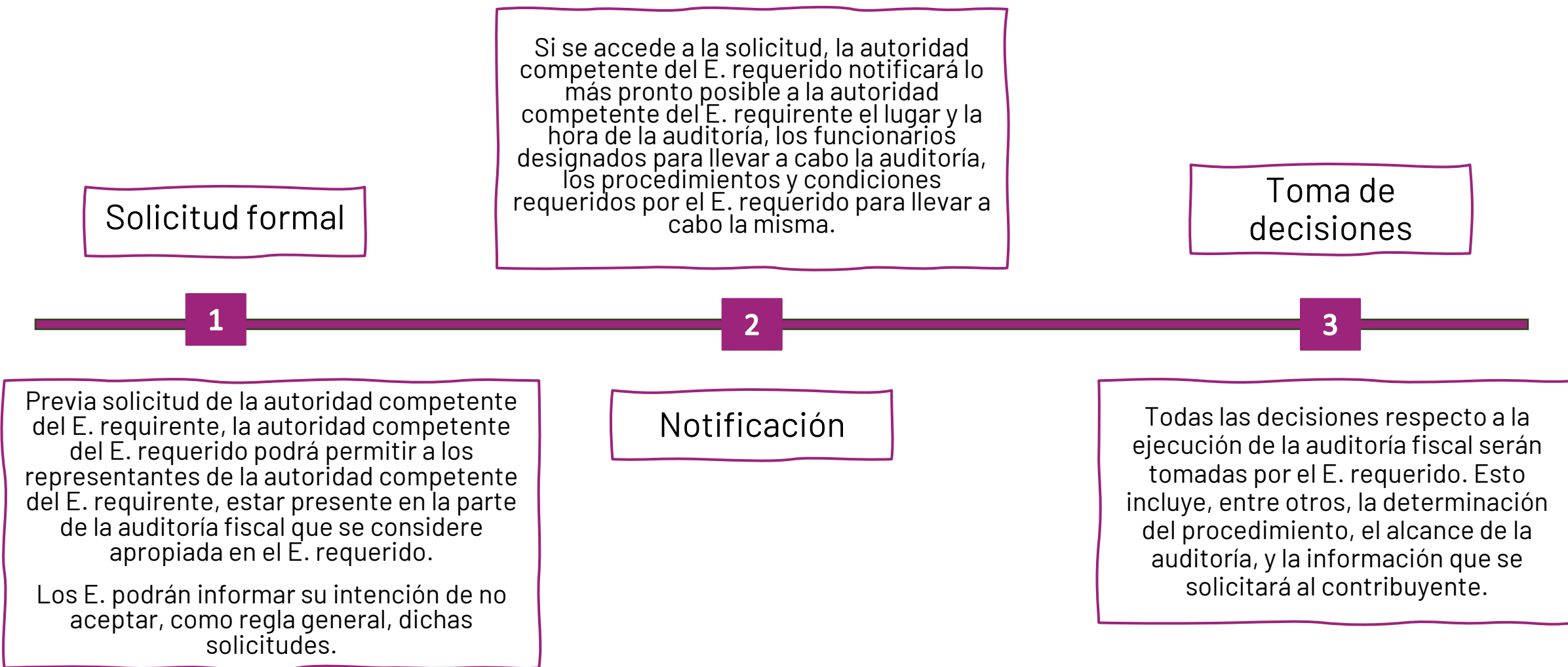
- Los funcionarios de la parte requirente pueden participar en auditorías fiscales que se llevan a cabo en el territorio de la parte requerida, pero su rol es únicamente como observadores.
- No tienen la facultad de realizar auditorías activas, ni de tomar decisiones sobre las mismas. Sin embargo, podría solicitar al Estado requerido que este peticione determinados datos al contribuyente. Lo que quedará supeditado a la evaluación de pertinencia del requerido.

Participación del Estado Requirente.

Permiso de la Parte Requerida:

- La participación de los funcionarios extranjeros en la auditoría depende de la autorización de la autoridad competente del Estado requerido.
- La autoridad requerida puede permitir que los representantes de la parte requirente estén presentes en las partes de la auditoría que considere apropiadas, pero siempre bajo la supervisión de la autoridad competente del Estado requerido.

Características Auditorias en el Extranjero



Objetivos de las auditorías



Verificación del Cumplimiento

- El principal objetivo de estas auditorías es obtener información que ayude a las administraciones tributarias a verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes que operan en múltiples jurisdicciones.



Prevención de la Evasión

- Permite compartir información y coordinar acciones para controlar las actividades fiscales de los contribuyentes que operan en diferentes países.



Equidad Tributaria

- La participación e interacción de los observadores con el Estado auditor, permite a las autoridades fiscales coordinar sus acciones, buscando garantizar una distribución equitativa de la capacidad contributiva.

Asistencia en la Notificación o Traslado de Documentos (art. 17).

- El Artículo 17 de la CAAM establece un marco para la asistencia entre países en la notificación o traslado de documentos.
- Este mecanismo busca garantizar que los actos administrativos y judiciales surtan efectos jurídicos, incluso cuando las partes involucradas se encuentran en diferentes jurisdicciones.
- El objetivo principal es facilitar la comunicación y el cumplimiento de las obligaciones legales entre las partes, asegurando que los documentos sean notificados de manera efectiva, independientemente de la ubicación de los destinatarios.

Alcance y límites de la Notificaciones.

- La CAAM establece que la notificación y/o documentos trasladados se deberán tratar deberán emanar del Estado requirente y que se refieran a un impuesto comprendido por la CAAM, , incluyendo aquéllos relativos a sentencias judiciales.
- El documento notificado o trasladado de conformidad con la CAAM, no requerirá de una traducción. Sin embargo, cuando el contribuyente no entienda el idioma, el Estado requerido *deberá* hacer los arreglos para que sea traducido en su idioma oficial y/o podrá solicitar al Estado requirente que traduzca el documento en dicho idioma.

Modalidades de las Notificaciones.

1. Notificación Directa:

- Una parte puede llevar a cabo la notificación o traslado de documentos directamente a través de correo, respecto a una persona que se encuentre en el territorio de la otra parte. Tendrá los mismos efectos que si se hubiera realizado en el territorio de la parte que notifica, según su propia legislación.

2. Asistencia de la Parte Requerida:

El Estado que desea notificar puede optar por solicitar asistencia al otro Estado, para que realice la notificación en su nombre. La parte requerida podrá efectuar la notificación:

- A través del método prescrito por su legislación interna para la notificación o traslado de documentos de naturaleza substancialmente similar.

- A través del método solicitado por el Estado requirente o lo más parecido a dicho método de conformidad con su legislación interna.

**Secrecía de la
Información involucrada
en asistencia.**



Confidencialidad de la Información Involucrada en el Intercambio (art. 22)

A medida que las economías se globalizan y las transacciones transfronterizas se vuelven más comunes, la necesidad de compartir información entre países se ha vuelto crucial para combatir la evasión fiscal y garantizar la equidad en la recaudación de impuestos. Dicho intercambio debe realizarse bajo estrictas normas de confidencialidad para proteger los derechos de los contribuyentes y mantener la confianza en las administraciones tributarias.

La confidencialidad de los documentos y los datos es un factor determinante para el éxito del intercambio de información, especialmente en el contexto de acuerdos internacionales donde la falta de confianza puede obstaculizar la cooperación.

Las naciones deben sentirse seguras de que la información que comparten, la cual a menudo incluyen datos personales y sensibles, no será utilizada de manera indebida.

Marco legal y obligaciones de las Partes.

El art. 22 de la CAAM prevé el deber de que las partes involucradas garanticen el manejo de la información intercambiada protegiendo la privacidad de los contribuyentes y la integridad de los datos.

Lo cual incumbe, entre otros,:

- Garantizar el **correcto uso** de la recibida en el marco de la CAAM conforme lo previsto en la misma, es decir, a los fines de controlar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales.
- Solo podrá ser utilizada con fines no tributarios, cuando así lo faculte la legislación interna del Estado que informa y su autoridad competente lo autorice expresamente.

- La información se deberá tratar con la misma confidencialidad que la información obtenida dentro de la propia jurisdicción de cada parte.
- También debe ser manejada de acuerdo con las salvaguardas de la legislación sobre **protección de datos personales** de la parte que la proporciona, lo que puede incluir requisitos adicionales para la protección de datos.
- Únicamente deben disponer de **acceso a la información** los funcionarios de las autoridades tributarias que estén directamente involucrados.
- La información que un Estado otorgue al otro, solo puede transmitirse por este otro Estado a un tercero, previa autorización expresa de la autoridad competente que proporcione los datos.

Duración de la confidencialidad y consecuencias de la violación.

- El deber de proteger los datos se extiende más allá de la vigencia del acuerdo, incluso si una parte decide denunciar la convención.
- Cualquier documento o dato al que se tuvo acceso por intercambios dados en el marco de la CAAM sigue estando sujeto a las normas de confidencialidad, incluso si una parte decide denunciar la convención.
- La divulgación no autorizada de información confidencial puede tener serias repercusiones legales y administrativas para la parte que incumple las obligaciones de confidencialidad.
- Muchos Estados prevén en su legislación el deber de secrecía y tipos penales específicos para el supuesto de divulgación de este tipo de información.

Desafíos en la Era Digital

La digitalización fomenta y facilita a gran escala el intercambio de información y el acceso a los datos recabados por autoridades fiscales.

Sin embargo, también genera nuevos desafíos para las autoridades competentes en referencia a la protección de la confidencialidad de los datos recabados e intercambiados.

La creciente cantidad de datos disponibles y la facilidad con la que se pueden compartir plantean riesgos significativos, y es crucial que las administraciones tributarias implementen medidas de seguridad robustas y actualicen continuamente sus políticas para adaptarse a las nuevas tecnologías y amenazas.

Vigencia y Efectos de adhesión a la CAAM



Importancia de la vigencia de la CAAM.

- El Artículo 28 de la CAAM aborda la vigencia de la asistencia tributaria internacional y cómo se relaciona con las obligaciones tributarias de cada parte.
- Es fundamental para entender cuándo y cómo un Estado parte puede solicitar o recibir asistencia en materia tributaria, respecto de que obligaciones fiscales y de que período fiscal.
- Es de vital importancia para los contribuyentes para ejercer su derecho de defensa en posibles ajustes que se basen en la información intercambiada por la CAAM.

Vigencia de la CAAM

- La vigencia se refiere al período durante el cual la Convención es aplicable a las partes que la han ratificado.
- En el caso de la CAAM, es importante tener en cuenta que la vigencia será particular para cada Estado parte.
- El art. 28 prevé que la CAAM entrará en vigor el primer día del mes siguiente a la expiración de un período de tres meses posteriores a la fecha de depósito del instrumento de ratificación ante uno de los depositarios. El instrumento de ratificación debe ser presentado ante uno de depositarios de Convención (p. ej. Sec. Gral. de la OCDE)

Ejemplo Practico

El Estado X, se adhiere a la CAAM, siendo que las distintas instancias de su proceso para la vigencia y aplicación de la convención acusan las siguientes fechas:

- Suscripción de la Convención: 29/05/2018
- Aprobación legal interna: 25/05/2021
- Depósito del Instrumento: 15/07/2021

Habiéndose depositado el instrumento de ratificación el 15/07/2021, los tres meses siguientes finalizan el 15/10/2021, y el primer día del mes siguiente a la expiración de ese período de tres meses es el **01/11/2021**.

Efectos de la CAAM

Las disposiciones de esta CAAM, surtirán efecto:

- para la asistencia administrativa relacionada con los ejercicios fiscales que inicien el o a partir del 1 de enero del año siguiente a aquel en que la Convención entró en vigor con respecto a una Parte,
- o cuando no exista ejercicio fiscal, para la asistencia administrativa relacionada con los cobros de impuesto que surjan el o a partir del 1 de enero del año siguiente a aquel en que entro en vigor respecto de una Parte.

Ejemplo Practico

Repasemos nuevamente las fechas el caso del Estado X:

- Suscripción de la Convención: 29/05/2018
- Aprobación legal interna: 25/05/2021
- Depósito del Instrumento: 15/07/2021
- Entrada en Vigor: 01/11/2021.

En este caso, la CAAM surtira efectos para la asistencia administrativa relacionada a **los ejercicios fiscales que inicien el o a partir del 1 de enero de 2022**, o, cuando las obligaciones tributarias no se determinen sobre la base de ejercicios fiscales, **para obligaciones tributarias que surjan con posterioridad al 01/01/2022.**

Información de interés

- En la siguiente dirección web encontrarán el cuadro con el listado de las jurisdicciones adheridas a la Convención:

https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/convention-on-mutual-administrative-assistance-in-tax-matters/status_of_convention.pdf

JURISDICTIONS PARTICIPATING IN THE CONVENTION ON MUTUAL ADMINISTRATIVE ASSISTANCE IN TAX MATTERS STATUS - 7 JANUARY 2025

COUNTRY / JURISDICTION*	ORIGINAL CONVENTION			PROTOCOL (P) / AMENDED CONVENTION (AC)		
	SIGNATURE (Opened on 25-01-1988)	DEPOSIT OF INSTRUMENT OF RATIFICATION, ACCEPTANCE OR APPROVAL	ENTRY INTO FORCE	SIGNATURE (Opened on 27-05-2010)	DEPOSIT OF INSTRUMENT OF RATIFICATION, ACCEPTANCE OR APPROVAL	ENTRY INTO FORCE
1. ALBANIA				01-03-2013 (AC)	08-08-2013	01-12-2013
2. ALGERIA				10-10-2024 (AC)		
3. ANDORRA				05-11-2013 (AC)	25-08-2016	01-12-2016
4. ANGUILLA ²						01-03-2014
5. ANTIGUA AND BARBUDA				27-07-2018 (AC)	16-10-2018	01-02-2019
6. ARGENTINA				03-11-2011 (AC)	13-09-2012	01-01-2013
7. ARMENIA				24-01-2018 (AC)	06-02-2020	01-06-2020
8. ARUBA ²			01-02-1997			01-09-2013

Denuncia (art. 31)

La denuncia de la Convención se refiere al proceso mediante el cual una parte puede decidir retirarse de los compromisos establecidos en el acuerdo. El art.31 regula este procedimiento y sus implicaciones:

1. Procedimiento: Cualquier parte puede denunciar la Convención en cualquier momento mediante una notificación dirigida a uno de los depositarios de la Convención.

2. Efectos de la Denuncia: La denuncia surtirá efecto el primer día del mes siguiente a la expiración de un período de tres meses posteriores a la fecha de recepción de la notificación por parte del depositario.

Esto significa que, aunque se presente la denuncia, la Convención seguirá vigente durante tres meses más, en los cuales podrá solicitar asistencia o recibir solicitudes de asistencia de otros Estados.

¿Qué pasa con las asistencias en curso al momento en que el instrumento pierde su vigencia?

La CAAM dispone que la parte denunciante debe finalizar correctamente las asistencias que están en curso al momento de en que el instrumento pierda su vigencia.

Es decir, que aquellas que se inicien en los tres meses posteriores a la notificación de la denuncia también deben ser finalizadas.



UCI

Universidad para la
Cooperación Internacional

Hang Daiana Nohelí

Contacto: daiananhang@gmail.com