

**DIRECTRICES PARA FORTALECER  
LA COOPERACIÓN Y EL INTERCAMBIO  
DE INFORMACIÓN ENTRE LAS AUTORIDADES  
ADUANERAS Y LAS AUTORIDADES  
TRIBUTARIAS  
A NIVEL NACIONAL**



WORLD CUSTOMS ORGANIZATION  
ORGANISATION MONDIALE DES DOUANES

(Octubre de 2016)

## Índice

<b>I.</b>	<b>Introducción</b>	<b>3</b>
<b>II.</b>	<b>Refuerzo de la cooperación entre las autoridades aduaneras y las autoridades tributarias</b>	<b>5</b>
	<b>a.</b> <b>Ventajas y oportunidades relacionadas con la cooperación</b>	<b>6</b>
	<b>b.</b> <b>Elementos que facilitan la cooperación y el intercambio de información</b>	<b>8</b>
<b>III.</b>	<b>Intercambio de información</b>	<b>10</b>
	<b>a.</b> <b>Tipo de información</b>	<b>10</b>
	<b>b.</b> <b>Mecanismos de intercambio de información</b>	<b>11</b>
<b>IV.</b>	<b>Otras formas de cooperación – Actividades conjuntas</b>	<b>11</b>
<b>V.</b>	<b>Elaboración de un Memorando de Entendimiento (MDE)</b>	<b>13</b>
	<b>a.</b> <b>Principios clave</b>	<b>13</b>
	<b>b.</b> <b>Ejemplos concretos</b>	<b>15</b>
	i.    Costa de Marfil	15
	ii.   India	15
	iii.  Malasia	15
	iv.   Federación de Rusia	15
	v.    Serbia	15

## I. Introducción

1. La rápida globalización del sistema comercial y del sistema financiero, la libre circulación de mercancías, capital y trabajo, así como el desplazamiento de las bases de la producción industrial y el progreso de las tecnologías de la información y la comunicación (TIC) han transformado en gran medida los modelos de funcionamiento económico. Aunque este desarrollo es obviamente positivo, sin embargo ha aumentado el riesgo de infracciones aduaneras y evasión fiscal, lo cual ejerce presión en las administraciones tributarias y aduaneras en sus esfuerzos por evaluar los riesgos, gestionar los controles y facilitar el comercio. Las administraciones aduaneras siguen enfrentándose a los desafíos del fraude aduanero tradicional y a la elusión arancelaria, pero también están cada vez más preocupadas por la fuga a los paraísos fiscales, donde los fondos se depositan y quedan protegidos frente a las autoridades tributarias de los países de origen y pueden estar vinculados a flujos financieros ilícitos, al lavado de capitales y a la financiación del terrorismo.
2. La delincuencia financiera, especialmente la de carácter fiscal, es cada vez más compleja y, a menudo, traspasa las fronteras a nivel internacional. La evasión fiscal, el lavado de capitales, los flujos financieros ilícitos, la financiación del terrorismo y otros delitos financieros menoscaban cada vez más los intereses políticos, económicos y sociales de los países. También hay dificultades con la facilitación del comercio, que hace frente a volúmenes cada vez más elevados de intercambios, así como con la reducción de las cargas administrativas a las empresas, lo que simplificaría el desarrollo del comercio internacional. Si bien la globalización y la liberalización de la actividad económica y del comercio han transformado el sistema comercial en un mundo sin fronteras, las autoridades aduaneras y tributarias, por otro lado, siguen teniendo un margen de maniobra limitado debido a las fronteras nacionales y sus respectivas legislaciones y enfoques regulatorios, que requieren mayor cooperación dentro de cada administración pública y entre administraciones de los distintos países para poder tomar medidas efectivas. La gestión coordinada de fronteras<sup>1</sup> también puede generar ventajas, ya que aborda otros problemas de incumplimiento de la ley, en áreas como la seguridad, la salud, el medio ambiente, los derechos de propiedad intelectual, las exportaciones ilegales de productos estratégicos y de doble uso, así como la proliferación de armas.
3. Ante la creciente complejidad de las cadenas de valor económico y los recursos limitados de que disponen las administraciones públicas, la gestión coordinada de las fronteras es cada vez más importante para las administraciones públicas, como es el caso de las autoridades aduaneras y las autoridades tributarias, porque es una fuente de apoyo mutuo para cumplir objetivos compartidos y abordar desafíos comunes. La información, los conocimientos y las habilidades necesarias para recaudar ingresos, combatir los delitos financieros y facilitar el comercio legítimo de manera efectiva a menudo se comparten entre diferentes autoridades u organismos, lo que requiere abordar la cooperación mutua desde un enfoque público internacional.
4. A nivel mundial, las iniciativas planteadas por los Líderes del G20 y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) sobre transparencia fiscal e intercambio de información, incluida la reciente denominada "Estándar para el intercambio automático de información sobre cuentas financieras en materia tributaria"<sup>2</sup>, se refieren específicamente a la transparencia financiera y fiscal. Para

---

<sup>1</sup> [http://www.wcoomd.org/fr/topics/wco-implementing-the-wto-](http://www.wcoomd.org/fr/topics/wco-implementing-the-wto-atf/atf/~media/WCO/Public/Global/PDF/Topics/WTO%20ATF/dev/CBM%20Compendium_1.ashx)

[atf/atf/~media/WCO/Public/Global/PDF/Topics/WTO%20ATF/dev/CBM%20Compendium\\_1.ashx](http://www.wcoomd.org/fr/topics/wco-implementing-the-wto-atf/atf/~media/WCO/Public/Global/PDF/Topics/WTO%20ATF/dev/CBM%20Compendium_1.ashx)

<sup>2</sup> <http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/standard-for-automatic-exchange-of-financial-information-in-tax-matters.htm>

aprovechar al máximo el enfoque global otorgado a la transparencia fiscal, es necesario que las autoridades aduaneras y las autoridades tributarias se comprometan a apoyarse mutuamente frente a los desafíos actuales y emergentes.

5. Es necesario aumentar la sinergia existente entre las autoridades aduaneras y las autoridades tributarias. Algunas de estas autoridades ya han desarrollado acuerdos formales para la cooperación y el intercambio de información, tales como directrices/instrucciones y/o Memorandos de Entendimiento (MDE) sobre cooperación e intercambio de datos, que definen con detalle las especificaciones técnicas y funcionales y los protocolos de colaboración. Esto se aplica en particular a los países que cuentan con dos administraciones separadas, o a los Estados federales donde el sistema tributario incumbe tanto al Estado federal como a sus Estados constitutivos.
6. En el contexto del creciente compromiso entre las autoridades aduaneras y las autoridades tributarias, también se deben buscar formas de reducir los conflictos entre sus respectivos marcos legislativos y armonizarlos aún más, reduciendo o simplificando los requisitos sobre cumplimiento de la ley aplicable a las transacciones en las cadenas de valor económico globales.
7. Las Directrices de la OMA sobre cooperación reforzada e intercambio de información entre las autoridades aduaneras y las autoridades tributarias a nivel nacional (en adelante denominadas "las Directrices") complementarán las iniciativas en curso en este ámbito. El objetivo es proporcionar principios generales de cooperación que tengan en cuenta consideraciones operacionales, las diferentes estructuras organizativas y los requisitos nacionales. Estas Directrices deberían ser útiles para las administraciones aduaneras Miembros ya que les permitirán desarrollar un mecanismo de cooperación sostenible (incluido un MDE si fuese necesario), adaptado a su situación particular, en estrecha colaboración con sus respectivas autoridades tributarias.
8. El objetivo de estas Directrices es proporcionar asesoramiento e ideas a las autoridades aduaneras y a las autoridades tributarias para formalizar contactos y fortalecer la cooperación existente a nivel nacional. No intentan imponer un modelo específico a las entidades afectadas, sino más bien ofrecerles más libertad para establecer un marco de cooperación mejor adaptado a sus necesidades y al entorno operativo de su país, en particular para que desarrollen cuando proceda un acuerdo o compromiso oficial, por ejemplo, un MDE.

## II. Refuerzo de la cooperación entre las autoridades aduaneras y las autoridades tributarias

9. Las administraciones aduaneras son responsables de la valoración y recaudación de los derechos de aduana. En muchos países, también son responsables de recaudar los impuestos especiales sobre determinados productos (por ejemplo, alcohol, tabaco, derivados del petróleo, aceites minerales, energía y electricidad) y el impuesto sobre el valor añadido (IVA) o el impuesto sobre el volumen de negocios y el Impuesto sobre bienes y servicios aplicable a los bienes importados, en nombre de sus respectivas autoridades tributarias. La administración de aduanas competente también es responsable a veces de recaudar otros derechos e impuestos: impuestos especiales, impuesto sobre combustibles, impuestos ambientales, impuestos a la propiedad, contribuciones a la seguridad social, impuesto de control veterinario y los impuestos o tasas especiales. Las administraciones aduaneras reciben y procesan información relacionada con los movimientos transfronterizos de mercancías, capitales, personas y medios de transporte, así como los datos de contacto de personas y empresas. Algunas administraciones aduaneras también deben hacer cumplir en mayor medida las leyes fronterizas en términos de seguridad y protección de la economía y la sociedad, por ejemplo, impidiendo el comercio ilegal, el contrabando, el tráfico de drogas, infracciones de DPI, etc. Además, las administraciones de aduanas normalmente deben tomar decisiones de forma inmediata, mientras que las autoridades tributarias proporcionan informes periódicos.
10. Las autoridades tributarias generalmente son responsables de evaluar y recaudar impuestos en nombre de la administración pública, lo que implica recopilar y procesar información sobre individuos y compañías sometidos a impuestos, incluyendo sus datos personales y detalles de sus bienes, inversiones, transacciones financieras y operaciones comerciales. Las autoridades tributarias pueden tener amplios poderes para acceder a la información. También pueden contribuir en gran medida a disuadir y detectar irregularidades y delitos tributarios. Cuando se sospecha de una infracción tributaria, el grado de participación de la administración tributaria en el proceso de investigación y enjuiciamiento varía según la respectiva jurisdicción.
11. Las autoridades aduaneras y tributarias son responsables de la obtención de recursos para las arcas públicas, además de desempeñar un papel igualmente importante en la lucha contra la delincuencia financiera, por ejemplo, contra el blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo. Esta misión ha crecido en importancia desde 2012, cuando el Grupo de Acción Financiera (GAFI) revisó sus "Estándares internacionales sobre la lucha contra el lavado de activos, la financiación del terrorismo y la proliferación de armas de destrucción masiva" incluyendo las "infracciones tributarias (relacionadas con los impuestos directos e indirectos)" y "el contrabando (incluido el relacionado con impuestos y derechos de aduana e impuestos especiales)" en la categoría de delitos relativos al blanqueo de capitales. Algunos países ya han adoptado las normas GAFI revisadas en su legislación nacional. Con estos cambios, los ingresos por delitos tributarios pueden ser objeto de las mismas investigaciones que el blanqueo de capitales. Esto debería conducir a una mejor coordinación entre las administraciones de aduanas, las autoridades tributarias, los servicios de inteligencia financiera y otros organismos encargados del cumplimiento de la ley, y eliminar los posibles obstáculos a la cooperación nacional e internacional en materia de infracciones tributarias. Las Recomendaciones 30 y 31 del GAFI también deben tenerse en cuenta a este respecto. En este contexto también es relevante la publicación de 2015 de la OCDE "Improving Co-operation between Tax and Anti-Money Laundering Authorities" (Mejora de la cooperación entre las autoridades tributarias y de lucha contra el blanqueo de capitales).

## a. Ventajas y oportunidades relacionadas con la cooperación

12. Hay que destacar las ventajas generales de mejorar la cooperación entre las autoridades aduaneras y las autoridades tributarias. Estas ventajas conllevan beneficios financieros y mejoras de eficacia, incluida la recaudación efectiva de los derechos e impuestos legalmente debidos como resultado de dicha cooperación, así como el intercambio de información y un enfoque coordinado entre ambas autoridades, aprovechando las sinergias existentes entre las mismas. Si la cooperación funciona bien y el intercambio de información es eficiente entre ambas autoridades, los procedimientos comerciales transfronterizos serán más predecibles y menos gravosos para los operadores comerciales, promoviendo el desarrollo económico y transfronterizo. Esto también reforzaría su capacidad de identificar una serie de delitos financieros y proporcionaría acceso a una fuente adicional de información que se pueda utilizar para asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, además de identificar el posible incumplimiento, proporcionando el eslabón perdido en la cadena de información. La cooperación mutua entre ambas autoridades también tendría un fuerte efecto disuasorio ante posibles defraudadores, al tiempo que crearía un entorno más eficiente y flexible para los contribuyentes.
13. Otros beneficios destacados son: la gestión general del riesgo y/o el control a posteriori; mejoras ambientales para las empresas y facilitación del comercio; simplificación de procedimientos entre usuarios y administraciones; lucha efectiva contra los delitos financieros y tributarios.
14. En concreto, los datos de las administraciones aduaneras de importación y exportación y los de las autoridades tributarias sobre compras y ventas se pueden intercambiar y comparar, lo que permitiría detectar irregularidades, incluyendo bases de impuestos no declaradas o declaradas incorrectamente a ambas autoridades. Sería útil para las aduanas, con el fin de determinar el valor en aduana, tener acceso a la información de las autoridades tributarias sobre las transacciones de pago [tanto respecto a las importaciones (compras) como a las exportaciones (ventas)]. La información de las autoridades tributarias relativa a las compras y ventas realizadas por los operadores comerciales no conducirá necesariamente a las aduanas a detectar la evasión de impuestos en relación con los derechos de aduana y los impuestos, pero podrían servir de referencia para la orientación más precisa en las posibles investigaciones. Al mismo tiempo, es importante tener en cuenta que es muy probable que un operador que no cumpla con sus obligaciones tributarias tampoco cumpla con sus obligaciones aduaneras, y viceversa.
15. Para verificar el valor en aduana de las transacciones entre empresas relacionadas dentro de la misma multinacional, las administraciones aduaneras pueden utilizar la información derivada de los estudios de precios de transferencia realizados para determinar los impuestos sobre los beneficios y generalmente de conformidad con las Directrices de Precios de Transferencia de la OCDE. Tanto los Principios de la OCDE como la metodología de la OMC para la valoración en aduana garantizan que los precios entre las empresas relacionadas sean comparables a los de las empresas no relacionadas. Sin embargo, existen algunos riesgos: el riesgo para las aduanas generalmente es la infravaloración de los bienes importados con el fin de reducir los aranceles; para la autoridad tributaria, por su parte, el riesgo es la sobrevaloración de bienes y servicios para reducir el beneficio imponible. También es posible que los estafadores manipulen en su beneficio las declaraciones de impuestos y las declaraciones de aduanas. Por ejemplo, cuando las tasas arancelarias son bajas y los impuestos son elevados, los valores en aduana pueden sobreestimarse deliberadamente en las declaraciones para reducir los beneficios imponibles. Por lo

tanto, el intercambio de información y conocimiento en este ámbito sería mutuamente beneficioso.

16. Las autoridades aduaneras y las autoridades tributarias podrían considerar un enfoque conjunto para supervisar y verificar el cumplimiento de las obligaciones con el fin de fortalecer aún más la cooperación y coordinación mutua. Un enfoque integral y armonizado garantizaría la optimización de la recaudación de ingresos para las arcas públicas. Un enfoque integral y armonizado también beneficiará a los contribuyentes y fomentaría la inversión.
17. Las autoridades aduaneras (o su organismo de investigación) y las autoridades tributarias tendrían amplias oportunidades de trabajar de forma conjunta para encontrar soluciones a la evasión fiscal transfronteriza, a la minimización fiscal agresiva, a la financiación del terrorismo y al fraude aduanero. El diálogo constante entre ambas autoridades mediante un mecanismo mutuamente acordado es esencial para aprovechar más eficazmente las oportunidades y los desafíos comunes relacionados con la aplicación de la ley y la facilitación del comercio.
18. Como las actividades de importación o exportación pueden afectar ampliamente a las obligaciones tributarias de una empresa, con respecto a los impuestos directos e indirectos, es esencial que los órganos legislativos de las autoridades tributarias y de las autoridades aduaneras cooperen para garantizar que no entren en conflicto los objetivos de su legislación en los ámbitos pertinentes.
19. Las administraciones de aduanas están actualmente involucradas a diferentes niveles en el intercambio de información con sus respectivas autoridades tributarias. Algunas intercambian información caso por caso. Otras, por su lado, han desarrollado un mecanismo formal para el intercambio regular de información, tras la conclusión de acuerdos legales o administrativos.
20. La cooperación entre ambas autoridades a menudo está influenciada por factores políticos y por la estructura gubernamental existente. Cualquiera que sea su organización, ambas autoridades deben esforzarse por fortalecer su colaboración en cuestiones de interés mutuo e intercambiar información de manera continua utilizando un método estandarizado, de forma oportuna y utilizando medios tecnológicos complejos. Dicha cooperación e intercambio de información debe realizarse en un marco sólido y sostenible, de mutuo acuerdo, sin perder de vista las especificidades nacionales, la estructura política y de gobierno, así como el entorno operacional del país.

## **b. Elementos que facilitan la cooperación y el intercambio de información**

21. La comunicación abierta y el diálogo continuo son las dos condiciones básicas para que las autoridades aduaneras y las autoridades tributarias entiendan las funciones y responsabilidades respectivas y puedan crear complementariedades. Las aduanas deben revisar y mejorar sus estrategias, estructuras, procesos y medios de comunicación para cooperar mejor con las autoridades tributarias en el tratamiento de delitos graves como la evasión de impuestos, la delincuencia organizada transnacional y el lavado de capitales. Varios elementos constituyen la base de la cooperación y del intercambio de información efectivos y sostenibles:
- (i) **Voluntad política y compromiso de los dirigentes:** es esencial contar con la voluntad política al más alto nivel, ya que permite a las autoridades aduaneras y tributarias actuar de acuerdo con motivaciones internas y externas, además de trasladar tales motivaciones a la cooperación práctica efectiva. Después de adoptar una decisión política, será el compromiso y la participación de los líderes de ambas autoridades lo que genere credibilidad e impulso, asegurando que los funcionarios de ambas autoridades comprendan la importancia de la cooperación e intercambio de información y actúen de forma activa y constante en tal sentido.
  - (ii) **Marco legal:** se deben desarrollar instrumentos y salvaguardas legislativos para permitir el intercambio de datos o información acorde con los objetivos establecidos. Un marco legal debe definir y permitir claramente el intercambio de datos o información entre las autoridades aduaneras y las autoridades tributarias. También debe garantizar la confidencialidad de la información intercambiada o limitar su uso a las necesidades acordadas. Cuando corresponda, la legislación autorizará a una autoridad pública a tomar decisiones legalmente exigibles de acuerdo con la información o los datos proporcionados por la otra autoridad en virtud del procedimiento definido en la legislación aplicable a esta última.
  - (iii) **Procedimientos y recursos de gobernanza:** se debe aplicar un procedimiento de gobernanza que desarrolle mecanismos detallados de cooperación y designe los canales de contacto, además de contar con los recursos necesarios.
  - (iv) **Entendimiento intersectorial:** cada autoridad debe desarrollar y mejorar su capacidad para identificar la información que pueda serle útil y que se encuentre en posesión de la otra autoridad. Asimismo, cada autoridad debe estar en condiciones de identificar la información que pueda interesar a la otra y los posibles riesgos para la misma.
  - (v) **Confidencialidad y protección de datos:** la confidencialidad y la protección de datos deben asegurarse mediante garantías legales. Los datos compartidos deben utilizarse de buena fe según los fines acordados y no deben divulgarse o utilizarse para cualquier fin ajeno no autorizado, de acuerdo con los requisitos administrativos y legales. El marco legal no tiene un propósito pedagógico y debe llevarse a la práctica con pleno conocimiento de las responsabilidades correspondientes y las sanciones y penalizaciones que conlleva en caso de incumplimiento. Ambas autoridades deberían promover una cultura de privacidad de datos dentro de su organización. Se deben proporcionar controles tanto para permitir el acceso apropiado como para prohibir el acceso inapropiado, con medidas administrativas tales como vigilancia específica,



reacción a ciertos eventos, pruebas y auditorías. El principio básico debe ser claramente el del acceso "basado en las reglas y en los roles". La protección de datos se fundamenta en tres principios fundamentales:

- disposiciones jurídicas;
  - procedimientos y prácticas organizativos;
  - supervisión del cumplimiento de las obligaciones y sanciones en caso de incumplimiento.
- (vi) Normalización de los protocolos de mensajería y comunicación: para un intercambio eficiente de información, los flujos de información (incluidas las reglas de mensajería) deben ser normalizados y armonizados en la medida de lo posible.
- (vii) Tecnología de la información: la información se puede intercambiar de diferentes maneras, por ejemplo, con documentos en papel; sin embargo, dado el volumen creciente de datos, las autoridades aduaneras y tributarias deben poder enviar y recibir, procesar, proteger y almacenar datos o información de manera electrónica. Incluso si cada una configura y mantiene sus propios sistemas, ambas autoridades deben garantizar que sus sistemas sean interoperables y considerar la posibilidad de establecer un sistema informático y un banco de datos común o integrado.
- (viii) Capacidad de análisis de datos: debido al volumen de información (volumen, varianza y velocidad de los datos en masa -big data-), el simple hecho de contar con datos masivos, gracias al intercambio de datos, no es necesariamente útil directamente para una u otra autoridad. Cualquier mecanismo de intercambio de información debe ir acompañado de una gran capacidad de análisis de datos. Las técnicas analíticas que incluyen el análisis predictivo de datos permitirán revelar patrones o tendencias y establecer el historial de cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones legales, lagunas, riesgos y procedimientos. Además, se deben considerar las oportunidades de establecer centros de excelencia para las aduanas y capacidades de análisis de datos tributarios a nivel nacional. Esto ayudaría a ambas autoridades en la medida en que se pudieran llevar a cabo evaluaciones basadas en datos sobre asuntos relativos al cumplimiento e incumplimiento de la ley.
- (ix) Gestión de seguridad de la información y sistemas: en la norma ISO/CEI 27002: 2013 (Tecnología de la información - Código de prácticas para la gestión de la seguridad de la información), se define la seguridad de la información como "el mantenimiento de la confidencialidad, integridad y disponibilidad de la información". Proporciona directrices sobre estándares organizativos para la seguridad de la información, así como las mejores prácticas para la administración de la seguridad de la información, incluida la selección, aplicación y administración de controles teniendo en cuenta el entorno de riesgo de la organización con respecto a la seguridad de la información. Ambas autoridades deben contar con un sólido sistema de gestión y seguridad de la información, dotado de un mecanismo de mejora continua. Los datos deben estar protegidos, ya sea en espera o en modo de uso e intercambio. La gestión diaria efectiva y la supervisión de los procedimientos y controles de seguridad son esenciales y forman parte de cualquier sistema de seguridad general, al igual que las auditorías periódicas de todos los procedimientos de seguridad.

### III. Intercambio de información

#### a. Tipo de información

22. El ámbito de aplicación y el alcance de la cooperación y del intercambio de información entre ambas autoridades podría incluir (entre otros) los elementos siguientes, de conformidad con la legislación y las facultades legales de cada administración:
- Datos y documentos, como, por ejemplo:
    - Datos aduaneros sobre importaciones/ exportaciones y declaraciones de moneda extranjera de los viajeros.
    - Declaraciones tributarias (compras / ventas), información sobre precios de transferencia/valoración en aduana.
    - Información sobre impuestos nacionales indirectos (impuestos especiales, IVA) aplicable a productos importados.
    - Informes de evaluación/ investigación/auditoría.
    - Datos de los infractores, deudas de los contribuyentes e información sobre las sociedades instrumentales.
  - Información/datos relativos al cumplimiento de la ley (por ejemplo, evasión de impuestos/lavado de capitales, contrabando, tráfico de drogas, delitos monetarios, pagos ilegales, otros delitos).
  - Perfiles/indicadores de riesgo y criterios de selectividad, incluida la puesta en común de objetivos relativos al cumplimiento de la ley de la otra autoridad, si la autoridad estuviera al tanto de esto al revisar o estudiar detalladamente sus propios objetivos.
  - Información sobre personas que no han cumplido sus obligaciones aduaneras e información adicional para permitir la recuperación de los importes adeudados.
  - Información transmitida legalmente por las administraciones de aduanas y tributarias extranjeras.
  - Información sobre operadores comerciales de confianza / operadores económicos autorizados.
  - Información sobre operadores comerciales que cumplen con sus obligaciones y quienes las incumplen - tendencias y métodos operativos.
  - Mejores prácticas sobre cumplimiento de obligaciones tributarias, de valoración, auditoría e investigación.
  - Información general sobre compañías, sus representantes legales, procesos comerciales, inscripción en el registro comercial, informes financieros y programas de cumplimiento.
  - Compartir información técnica sobre cuestiones complejas en sesiones de formación o sensibilización (por ejemplo, información sobre precios de transferencia proporcionada por funcionarios tributarios a funcionarios de aduanas).

23. Una vez establecida una cooperación estrecha y sostenida, ambas autoridades pueden detectar e intercambiar nueva información que consideren mutuamente pertinente, fortaleciendo así su colaboración para lograr los objetivos, tanto comunes como individuales.

#### **b. Mecanismos de intercambio de información**

24. Las informaciones se pueden intercambiar en las condiciones siguientes:
- Intercambio de información a instancia de parte: se proporciona la información previa solicitud.
  - Intercambio automático de información: la información se proporciona regularmente, en virtud de un acuerdo, incluso si la autoridad asociada no la solicita.
  - Intercambio espontáneo de información: la información que se considera relevante para el trabajo de la otra autoridad se proporciona voluntariamente, sin que la otra autoridad lo solicite.
  - Intercambio sistemático de información: intercambio regular de bases de datos y documentos tributarios, por ejemplo: diariamente, semanalmente o mensualmente – según el modo push-pull.
  - Acceso a las bases de datos de la otra autoridad.
  - Bases de datos interconectadas/interoperables o integradas.
  - Se incluirán los resultados de análisis de datos aduaneros y tributarios especializados en la información explicativa e inteligente proporcionada a los responsables de políticas y a los administradores. Esto tiene dos objetivos: identificar con rapidez los comportamientos anormales y fomentar el comportamiento voluntario, positivo y conforme.

#### **IV. Otras formas de cooperación – Actividades conjuntas**

25. Las autoridades aduaneras y tributarias deberían considerar la posibilidad de emprender actividades coordinadas o conjuntas para detectar e impedir la pérdida de ingresos y la evasión fiscal, además de fortalecer la lucha contra el fraude comercial, la evasión fiscal y la delincuencia transnacional. Un enfoque conjunto y coordinado requiere la experiencia de ambas autoridades y su conocimiento del área específica, lo que les permitirá explorar materias poco conocidas y comprender mejor los diferentes factores de riesgo.
26. Además, las actividades o los enfoques conjuntos podrían mejorar la facilitación del comercio, reducir los costos de control, aumentar la transparencia y permitir el uso óptimo de los recursos. Al planificar y coordinar estas actividades o enfoques conjuntos, se deben tener en cuenta las diferencias entre los procesos operativos y las competencias de ambas autoridades, dado que los controles aduaneros se refieren normalmente a las transacciones, mientras las auditorías tributarias se refieren a las cuentas, generalmente a posteriori, transcurrido cierto tiempo.
27. Las actividades aduaneras y tributarias realizadas de forma conjunta pueden ser las siguientes:

- Perfil conjunto o análisis de riesgo conjunto para identificar posibles áreas de riesgo.
- Investigaciones o exámenes conjuntos.
- Identificación conjunta de medidas y aplicación de las mismas en la lucha contra las infracciones aduaneras o tributarias y contra la delincuencia transnacional, por ejemplo, blanqueo de capitales o transferencia ilícita de capitales.
- Auditorías conjuntas.
- Coordinación de las actividades de control y verificación del cumplimiento de la ley en zonas francas.
- Coordinación y realización de controles conjuntos.
- Coordinación de aspectos relativos a los precios de transferencia y a la valoración en aduana.
- Programas conjuntos, por ejemplo: programa común de operadores económicos autorizados entre la aduana y las autoridades tributarias.
- Investigación y análisis conjuntos sobre aspectos relativos a ingresos.
- Formaciones y talleres conjuntos para comprender mejor las funciones y responsabilidades de ambas autoridades y para formar a su personal sobre los riesgos y desafíos comunes en sus áreas de especialización.
- Enfoque conjunto sobre aspectos legislativos o políticos y toma de conciencia de los contribuyentes.
- Programas de comisión de servicio entre ambas autoridades para mejorar la capacidad intersectorial.

28. Para avanzar en la cooperación en actividades conjuntas, conviene mantener reuniones periódicas durante las cuales los representantes de ambas autoridades procedan a intercambiar, procesar y analizar información para tomar decisiones operativas, identificar a los operadores económicos potencialmente en riesgo y planificar los controles, investigaciones y auditorías conjuntos necesarios, para su verificación posterior.

29. La información recopilada durante las actividades conjuntas debe enviarse a la autoridad competente con un informe para su posterior evaluación y revisión conforme a la legislación aplicable. Cuando sea apropiado y en la medida de lo posible, las autoridades deberían compartir los resultados de las actividades realizadas conjuntamente. Esto permitiría, entre otras cosas, planificar y llevar a cabo otras actividades conjuntas en el futuro.

30. El Diálogo de Oslo<sup>3</sup>, iniciado por la OCDE en marzo de 2011, promueve un enfoque entre todos los gobiernos para combatir los delitos tributarios y otros delitos financieros, incluido el fraude aduanero. En 2014, el trabajo del Diálogo de Oslo condujo a la creación de la Academia Internacional de la OCDE para Investigaciones sobre Evasión Fiscal, que organiza programas de capacitación básica, intermedia y especializada para funcionarios de todas las administraciones comprometidas en esta actividad. Para desarrollar las capacidades en este destacado ámbito, podrían realizarse seminarios conjuntos de capacitación especializada entre las autoridades tributarias y las autoridades aduaneras en cooperación con la OCDE y la OMA.

---

<sup>3</sup> <http://www.oecd.org/fr/ctp/delits/a-propos-de-fiscalite-et-delinquance.htm>

## V. Elaboración de un Memorando de Entendimiento (MDE)

31. Existen varios enfoques para la cooperación entre ambas autoridades, según las necesidades del país y las circunstancias. Algunas administraciones de aduanas aplican modalidades administrativas de cooperación y otras modalidades más formales: directrices o instrucciones sobre relaciones e intercambio de información; especificaciones técnicas y funcionales; protocolos de colaboración; y Memorandos de Entendimiento (MDE) sobre cooperación e intercambio de datos. Algunas administraciones aduaneras han desarrollado fórmulas de cooperación complementarias: administración integrada, actos legislativos, decisiones o decretos ministeriales, foros/grupos de trabajo interinstitucionales, comités conjuntos, grupos de trabajo especial, reuniones periódicas, medidas administrativas informales, centros de cooperación fronteriza entre las aduanas y la administración fiscal, además de la adscripción de funcionarios de aduanas a las autoridades tributarias.
32. La cooperación entre las autoridades aduaneras y las autoridades tributarias podría quedar fortalecida con un MDE oficial, aunque se entiende que también puede actuarse de manera menos formal.
33. La elaboración de un MDE permitiría a las autoridades aduaneras y tributarias revisar y aclarar sus respectivas funciones y responsabilidades, así como sus puntos en común. Un MDE también les permitiría trabajar juntas de manera armoniosa, asegurando la recaudación efectiva de ingresos y poniendo freno a la delincuencia transnacional.
34. Si bien el intercambio de información entre las autoridades aduaneras y las autoridades tributarias debe basarse en las condiciones locales, conviene recordar algunas consideraciones generales. Una base legal es ciertamente necesaria, pero solo garantizará el intercambio adecuado de información si ambas partes se movilizan para interactuar entre ellas y se brindan apoyo mutuo.
35. El MDE puede basarse en los principios de tener una base impositiva equitativa y mutuamente exclusiva entre diferentes leyes tributarias. Esto puede consistir particularmente en racionalizar, simplificar y armonizar las disposiciones de las leyes aduaneras y tributarias para que puedan ser respetadas y gestionadas de manera más simple.

### a. Principios clave

36. Las autoridades aduaneras y las autoridades tributarias podrían considerar los siguientes principios o puntos clave en el desarrollo de MDE sobre cooperación e intercambio de información (la lista no es exhaustiva):
  - (a) *Ámbito de aplicación* (por ejemplo, el MDE contempla tareas relacionadas con los tributos y la recaudación de derechos de aduana e impuestos y la lucha contra la evasión o cualquier otra forma de fraude fiscal).
  - (b) *Cooperación* (por ejemplo, las partes deberían cooperar para proporcionar información sobre: (i) actividades sospechosas aparentemente relacionadas con la evasión de fiscal para evadir impuestos nacionales, descubiertas por la administración de aduanas durante pesquisas de operaciones de divisas o investigaciones sobre tales transacciones; y (ii) la actividad sospechosa aparentemente vinculada al impago de derechos de aduana, descubierta por la

administración fiscal durante los exámenes o investigaciones sobre evasión tributaria transfronteriza).

- (c) *Otro tipo de cooperación* (las partes se consultan mutuamente cuando realizan tareas que no están específicamente incluidas en el MDE, pero teniendo en cuenta el propósito y las condiciones establecidas en el mismo).
- (d) *Método* (por ejemplo, intercambio de información a instancia de la otra parte, intercambio automático de información, intercambio espontáneo de información, intercambio sistemático de información, acceso a bases de datos de la otra autoridad; creación de bases de datos interconectadas/interoperables o integradas. Ambas partes consideran activamente el intercambio de información sobre actividades sospechosas de evasión fiscal transmitidas por las autoridades competentes).
- (e) *Plazos* (por ejemplo, los datos o la información solicitada se deberían proporcionar con la mayor diligencia posible, respetando los plazos mutuamente acordados).
- (f) *Confidencialidad* (por ejemplo, cada parte debe usar la información proporcionada por la otra únicamente para fines de recaudación e investigación de ingresos, y debe realizar todos los esfuerzos razonables para respetar la integridad y confidencialidad de la información recibida).
- (g) *Divulgación* (por ejemplo, si los países tienen una o más leyes sobre derecho/libertad de información, las partes deben aceptar ciertos protocolos con respecto a la divulgación de la información intercambiada).
- (h) *Reciprocidad* (se debe respetar todo lo posible la reciprocidad, una de las autoridades no debe sobrecargar a la otra con solicitudes desproporcionadas si no puede prestar un servicio equivalente).
- (i) *Proceso de gobernanza y recursos* (la estructura de gobierno, los procedimientos operativos y los requisitos de TIC deben definirse claramente en función de los compromisos de recursos; por ejemplo, podría establecerse un grupo de trabajo conjunto, integrado por expertos de nivel medio de ambas autoridades, para fomentar una colaboración más estrecha y el intercambio de información, además de discutir y planificar enfoques o actividades conjuntos, y asimismo definir con precisión cómo compartir los costos).
- (j) *Personas responsables* (identificación precisa de interlocutores en cada parte del MDE. Por ejemplo, las autoridades aduaneras y tributarias designarán al menos dos funcionarios para realizar o recibir solicitudes, procesarlas y coordinar las actividades cotidianas).
- (k) *Inicio, duración y modificaciones* (por ejemplo, fecha de inicio, período de validez, si corresponde, y tratamiento de las modificaciones con consentimiento mutuo para tratar los cambios de situaciones, desafíos y oportunidades).

## **b. Ejemplos concretos**

- i. **Costa de Marfil**
  - ii. **India**
  - iii. **Malasia**
  - iv. **Federación de Rusia**
  - v. **Serbia**
-