

AVANCES EN AMÉRICA LATINA Y EL CARIBE EN MATERIA DE TRANSPARENCIA FISCAL: UN ANÁLISIS DEL PERIODO 2020 AL 2025

ADVANCES IN LATIN AMÉRICA AND THE CARIBBEAN IN FISCAL TRANSPARENCY: AN ANALYSIS OF THE PERIOD 2020 TO 2025

DOI: 10.19135/revista.consinter.00022.21

Recibido/Received 30/09/2025 – Aprobado/Approved 06/03/2026

*Nancy Aguirre Arredondo*¹ – <https://orcid.org/0000-0002-8649-2581>

*Catya Evelyn Vasquez Tarazona*² – <https://orcid.org/0000-0002-5955-7941>

Resumen

En el presente trabajo de investigación se analizan los avances en materia de transparencia fiscal que los países de América Latina vienen implementando, así como quiénes se han adherido al Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Tributarios (en adelante Foro Global) y a la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal (en adelante La Convención). Objetivo. Analizar la contribución en el incremento de la recaudación tributaria por la implementación del Intercambio de Información a Requerimiento (EOIR) y del Estándar de Reporte Común (CRS) en distintos países, así como identificar los esquemas de evasión detectados y analizar la jurisprudencia. Metodología. Cualitativa no experimental, análisis comparativo (recaudación, esquemas de evasión, entre países). Técnicas de revisión documental (informes, estudios académicos, pronunciamientos de organismos internacionales como: OCDE, FMI, CIAT). Resultados. En los países analizados se evidencia incremento de recaudación, detección de esquemas de evasión (mediante sociedades instrumentales, offshore, manipulación de precios, entre otros). Consideraciones finales. Promover el intercambio de información entre los países de América Latina contribuye con el

¹ Doctora en Derecho de la Universidad Complutense de Madrid, España. Código Postal: 28040. Madrid-España. Diploma de Estudios Avanzados en Derecho Financiero y Tributario – UCM. Máster en Derecho Tributario – Universidad de Barcelona, España. Magister en Administración y Abogada de la Universidad Nacional San Antonio Abad del Cusco, Perú. Catedrática de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos- Código Postal: 15081. Lima-Perú. E-mail: nancyagu@ucm.es/naguirrea@unmsm.edu.pe. <https://orcid.org/0000-0002-8649-2581>

² CATYA EVELYN VASQUEZ TARAZONA – Doctoranda en Derecho de la Universidad Complutense de Madrid- Código Postal: 28040. Madrid- España, Dra. en Contabilidad y Finanzas de la Universidad San Martín de Porres, Magister, Contador Público y Catedrática de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos- Código Postal: 15081. Lima-Perú. E-mail: catyavas@ucm.es/cvasquezt@unmsm.edu.pe. SCOPUS ID: 58684638500. <https://orcid.org/0000-0002-5955-7941>.

Declaro, para los debidos efectos, que durante la elaboración de este artículo he utilizado la herramienta de Inteligencia Artificial que se especifica a continuación, con el objetivo de mejorar la claridad, la cohesión y la calidad lingüística del manuscrito. Todo el contenido generado por dicha tecnología ha sido cuidadosamente revisado y editado por mí, asumiendo íntegramente la responsabilidad por la precisión, integridad y fiabilidad de la información presentada. Herramienta utilizada: <https://chatgpt.com/>

recupero de la recaudación. Los casos analizados (México, Perú, Brasil, Costa Rica, entre otros) muestran que el EOIR permite la obtención de medios probatorios que fortalezcan las observaciones realizadas en la fiscalización. La jurisprudencia analizada muestra que el intercambio de información permite confirmar las observaciones detectadas en las auditorías realizadas por la Administración Tributaria. Por tanto, el incremento de la movilización internacional de capitales ha traído como consecuencia que los mecanismos tradicionales de control fiscal que se basan en la territorialidad pierdan eficacia. Sin embargo, más que aseverar reiteradamente que la globalización “facilita la evasión”, es importante resaltar que el problema tiene como centro la asimetría informativa entre administraciones tributarias y contribuyentes con estructuras transnacionales. En tal sentido, el intercambio de información no debe entenderse únicamente como herramienta reactiva de fiscalización, sino como componente estructural de un nuevo paradigma de soberanía fiscal cooperativa.

Palabras claves: Transparencia fiscal, intercambio de información, evasión fiscal.

Abstract

This research paper analyzes the progress made in tax transparency by Latin American countries, as well as which countries have joined the Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes (hereinafter the Global Forum) and the Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters (hereinafter the Convention). Objective: To analyze the contribution to increased tax revenue resulting from the implementation of Exchange of Information on Request (EOIR) and the Common Reporting Standard (CRS) in different countries, as well as to identify detected tax evasion schemes and analyze the relevant case law. Methodology: Non-experimental qualitative, comparative analysis (tax revenue, evasion schemes, between countries). Document review techniques (reports, academic studies, pronouncements of international organizations such as the OECD, IMF, and CIAT). Results: In the countries analyzed, there is evidence of increased tax collection and the detection of tax evasion schemes (through shell companies, offshore accounts, price manipulation, among others). Final considerations: Promoting the exchange of information among Latin American countries contributes to tax recovery. The cases analyzed (Mexico, Peru, Brazil, Costa Rica, among others) show that the Exchange of Information and Reporting (EOIR) allows for the collection of evidence that strengthens the observations made during tax audits. The jurisprudence analyzed shows that the exchange of information allows for the confirmation of observations detected in audits carried out by the Tax Administration. Therefore, the increase in the international movement of capital has resulted in traditional tax control mechanisms based on territoriality losing effectiveness. However, rather than repeatedly asserting that globalization "facilitates evasion," it is important to emphasize that the problem centers on the information asymmetry between tax administrations and taxpayers with transnational structures. In this sense, the exchange of information should not be understood solely as a reactive tool for oversight, but as a structural component of a new paradigm of cooperative fiscal sovereignty.

Keywords: Tax transparency, exchange of information, tax evasion.

Sumario: 1. Introducción; 1.1. Objetivos; 1.1.1. Objetivo principal; 1.1.2. Objetivos específicos; 1.2. Hipótesis; 1.2.1. Hipótesis principal; 1.2.2. Hipótesis específicas; 1.3. Metodología; 1.4. Resultados del Intercambio de Información en América Latina; 2. Implicancias de la transparencia fiscal en América Latina; 2.1. La Evasión Fiscal; 2.2. El Intercambio de Información en América Latina; 2.3. La Convención Para la Cooperación Administrativa Entre Países en Asuntos de Materia Tributaria; 3. Conclusiones; 4. Recomendaciones; 5. Referencias.

1 INTRODUCCIÓN

Los países en general son conscientes que las transferencias de “Flujos Financieros Ilícitos” (en adelante FFIS) representan un impedimento para el desarrollo, porque mediante estas operaciones transfronterizas se traslada internacionalmente el dinero ganado transgrediendo las normas nacionales e internacionales (OCDE, 2021).

En los estudios realizados por el CEPAL (2018) de acuerdo con lo señalado en el Informe de Transparencia Fiscal de Punta del Este del 2021 (en adelante “TTiLA”) se estimó que debido a los Flujos Financieros Ilícitos las pérdidas en términos de evasión fiscal y otros en la región ascienden a seis punto uno (6,1%) por ciento del producto interno bruto (en adelante PIB) regional, afectando principalmente en tres coma ocho (3,8%) por ciento el impuesto sobre la renta y en dos coma tres (2,3%) por ciento el impuesto sobre el valor agregado (OCDE, 2021).

Por otro lado, se debe tener presente que Informe de Progreso de la Declaración de Punta del Este del año 2021, muestra que los países y jurisdicciones de la región son conscientes que la movilización de ingresos domésticos y evasión fiscal, pueden ser combatidas principalmente utilizando como herramientas la cooperación fiscal internacional; así como la transparencia fiscal (OCDE, 2021).

La Declaración de Punta del Este, es una convocatoria para los países latinoamericanos que pretenden hacer frente a la evasión y elusión fiscal, así como a la corrupción y otros delitos financieros (OCDE, 2022).

Los resultados de la encuesta realizada a los países de Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, México, Panamá, Paraguay, Perú, República Dominicana y Uruguay, muestran la recopilación de los avances en términos de transparencia fiscal al año 2022 que desde el año 2021 viene publicando el Foro Global (OCDE, 2022).

En ese contexto, los países de América Latina y el Caribe no implementan acciones uniformes, tampoco presentan una adecuada sistematización ni uniformidad de la información en materia de transparencia fiscal; por lo cual evaluar los avances comparables entre jurisdicciones resulta muy complejo.

El intercambio de información tiene funciones diferenciadas que ameritan que se analicen con exactitud conceptual. Para el caso de la evasión fiscal, funciona como un mecanismo que permite obtener pruebas para incrementar la probabilidad de detección. Sin embargo, en el caso de la planificación fiscal agresiva y la elusión, su eficacia dependerá del diseño de cláusulas antiabuso y la calidad de las normas internas. Por ello, no podemos afirmar que el mayor intercambio implica que habrá mayor recaudación; sino su efecto dependerá de la forma en que se articula con los instrumentos internos de derecho tributario de cada país.

1.1 Objetivos

La presente investigación tiene los siguientes objetivos:

1.1.1 Objetivo principal

- Analizar la implementación del EOIR y Estándar de Reporte Común (CRS) en los países genera incremento en la recaudación.

1.1.2 Objetivos específicos

- Identificar los esquemas de evasión detectados en los países que implementaron el intercambio automático y bajo requerimiento de información.
- Examinar la efectividad del intercambio de información en la jurisprudencia analizada.

1.2 Hipótesis

Las hipótesis que se plantearon para el desarrollo de esta investigación son:

1.2.1 Hipótesis principal

- La implementación del Intercambio de Información a Requerimiento (EOIR) y Estándar de Reporte Común (CRS) en los países genera incremento en la recaudación.

1.2.2 Hipótesis específicas

- Los países que se adhirieron a la Convención e implementaron el intercambio automático y bajo requerimiento de información, detectaron esquemas de evasión.
- La jurisprudencia analizada muestra la efectividad del intercambio de información.

1.3 Metodología

La presente investigación es exploratoria, descriptiva y no experimental, de enfoque cualitativo, porque se realizó la revisión documental sistemática de la literatura, organizando la información obtenida de los Informes de Progreso de la Declaración de Punta del Este (2021–2023), los Reportes de Transparencia Fiscal en América Latina elaborados por la OCDE y otros organismos multilaterales en matrices comparativas para identificar patrones comunes y diferencias entre jurisdicciones; considerando la implementación normativa en los países, los números de solicitudes de EOIR, así como, los resultados económicos derivados del intercambio y los esquemas de evasión que se detectaron producto del intercambio (Hernández Sampieri *et al.*, 2022).

En el estudio se realizó el análisis comparativo de los casos relacionados a la aplicación del intercambio a solicitud y automático del CRS lo que permitió identificar la relación del grado de implementación (adhesión, entrada en vigor, etc.) con el impacto por los montos recuperados o ingresos adicionales en los resultados fiscales reportado en los países de Brasil, Costa Rica, Ecuador, México, Perú y Uruguay (Norman K. Denzin *et al.*, 2005); así como identificar las buenas prácticas

en la fiscalización y los resultados en la recaudación. Además, se realizó una revisión comparativa de los períodos de adhesión a la Convención de cada país, normas, acuerdos bilaterales y multilaterales de asistencia administrativa. Finalmente, se analizaron, estudiaron y estructuraron tablas a partir de los datos obtenidos de diversas fuentes oficiales de información (OCDE, CIAT, CEPAL). Los países seleccionados para el estudio y las fuentes utilizadas tuvieron como base la información actualizada y disponible en virtud de su participación en el Foro Global y la implementación de mecanismos EOIR y CRS. Además, se delimitó el período de análisis a los años 2020 a 2025 para asegurar la pertinencia temporal de los hallazgos; sin embargo, se evidencia como limitación que la información fue reportada solo al 2023 (Hernández Sampieri *et al.*, 2022).

En tal sentido, se identificaron las categorías y subcategorías:

Categoría I: Mecanismos que utilizan los países para realizar el intercambio.

Subcategoría I: Intercambio de Información a Requerimiento (EOIR), Estándar de Reporte Común (CRS) y Convenio de Doble Imposición (CDI).

Categoría II: Esquemas de evasión identificados.

Subcategoría II: Manipulación de Precios, Beneficiario Final, Fideicomisos, Empresas Offshore.

Categoría III: Análisis de la Jurisprudencia.

Subcategoría III: Confirmación de reparos tributarios, criterios interpretativos y fortalecimiento de la valoración probatoria.

Finalmente, en el presente trabajo se aprecia que los países solo han reportado información sobre recaudación obtenida al año 2019, a pesar de que nuestro estudio abarca hasta el año 2025, lo cual representa una limitación al estudio, por la información reportada.

1.4 Resultados del Intercambio de Información en América Latina

El intercambio de información previa petición o a solicitud (EOIR)

El EOIR es una herramienta muy valiosa en el proceso de fiscalización a cargo de las Administraciones tributarias que han ido demostrando que pueden apoyar a la determinación de obligaciones fiscales, a descubrir ingresos no declarados especialmente rentas de fuente extranjera, aplicar las normas sobre empresas controladas, garantizar la correcta aplicación de los convenios para evitar la doble imposición y evitar el *treaty shopping*, también ayuda a proteger la base tributaria y por supuesto ayuda a incrementar la recaudación de tributos, tal como se presenta en el siguiente cuadro resumen de los casos reportados por las diferentes Administraciones tributarias en los Reportes Transparencia Fiscal en América Latina de los años 2021 y 2022.

Tabla 1 – Casos de Uso del Intercambio de Información en América Latina –
El intercambio de información previa petición o a solicitud

País	Tema Principal del Caso	Resultado Económico / Fiscal
Brasil	Ocultamiento de ingresos mediante fondo de pensiones y activos ilícitos. Omisión de ingresos del exterior correspondiente a cuenta no declarada en offshore.	Recaudación de EUR 1,9 millones /Recaudación de EUR 54.176
Costa Rica	Reestructuración artificial de operaciones vía refacturación con empresa vinculada.	Recaudación de EUR 3,5 millones
Ecuador	Manipulación del precio de exportaciones hacia jurisdicciones con CDI, evitando tributar ganancias.	Recaudación de EUR 0,4 millones
México	Evasión mediante fideicomisos en el extranjero y empresas vinculadas.	Recaudación de EUR 5,16 millones
Perú	Verificación del beneficiario real de regalías y correcta aplicación de tasa reducida del CDI.	Recaudación de EUR 6,53 millones
Uruguay	Determinación del beneficiario final de dividendos distribuidos en el exterior para aplicar normativa fiscal nacional.	Recupero de derechos de imposición sobre dividendos

Nota. Adaptado a partir de OECD (2023). <https://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf>. (OECD), 2025) <<https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/networks/global-forum-tax-transparency/transparencia-fiscal-en-america-latina-2025.pdf>>.

De la tabla anterior se aprecia que Brasil gracias al EOIR pudo identificar casos sobre desvío de activos y ocultamiento de ingresos obteniendo una recaudación superior a los dos (2) millones de euros.

En el caso de Costa Rica mediante el EOIR, su Administración tributaria detectó casos de refacturación artificial entre empresas vinculadas, empresas sin sustancia económica, obteniendo una recaudación equivalente a los tres millones y medio (3.5) millones de euros.

Por su parte, Ecuador realizó fiscalizaciones sobre operaciones de comercio exterior detectando estructuras trianguladas mediante el EOIR, identificando el traslado de ganancias a países que no tenían con Ecuador obteniendo una recaudación equivalente a cero punto cuatro (0.4) millones de euros.

En el caso de México a través de las fiscalizaciones y con la información obtenida del EOIR se identificaron beneficiarios finales en el exterior y fideicomisos, lo que le permitió obtener una recaudación equivalente a quinientos dieciséis (516) millones de euros.

En el Perú se efectuaron fiscalizaciones en las que se aplicaron el EOIR, a efectos de evaluar la aplicación correcta del CDI, lo que permitió identificar los beneficiarios efectivos y obtener una recaudación de seis y medio (6.5) millones de euros.

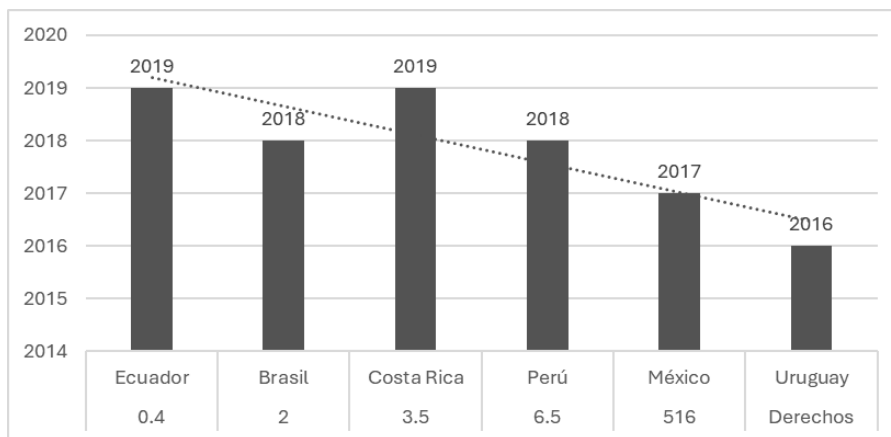
Así también, en Uruguay mediante el EOIR se detectaron prácticas de treaty shopping en estructuras societarias obteniendo beneficios impositivos.

Cabe destacar que, de acuerdo con el TTiLA de 2021, siete países de América Latina informaron de la recaudación de ingresos adicionales como resultado del EOIR durante 2014-2021, por un total de EUR 2 600 millones. Desde 2009, ascendió a EUR 3 600 millones (p. 13), sin embargo, dada la relevancia de esta herramienta potencialmente estas cifras pueden incrementarse a través del uso de esta herramienta.

El intercambio automático de información financiera – CRS

El Foro Global señala que, en 2021, el intercambio automático de cuentas financieras a través del estándar CRS ha permitido identificar y/o recuperar EUR 10 millones. Sin embargo, es posible que estos resultados no ofrezcan una imagen completa de la situación, ya que los países no controlan sistemáticamente cuántos impuestos se identifican debido al intercambio de información. De otro lado, al 2022 son 10 países miembros de la Declaración de Punta del Este que ya implementaron el CRS. Lo cual es positivo pues por la cantidad de datos que recibe una Administración tributaria de sus residentes le permite realizar un mejor control y gestión de riesgo con el uso eficaz de esta información, además de la sinergia que se da entre estas dos formas de intercambio, pues los auditores fiscales pueden activar el EOIR con la información del CRS en sus investigaciones.

Tabla 2 – La Recaudación y el Intercambio de Información



Nota. Adaptado a partir de OECD (2023). <https://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf>.

De la Tabla anterior se aprecia que México es el país líder en recaudación, debido a la implementación del intercambio de información en sus procedimientos de fiscalización, es decir, aquellos países que han incorporado en su gestión de riesgo y acciones de control han obtenido una recaudación importante. Esto requiere

que las Administraciones tributarias cuenten con capacidades técnicas y sólidas en materia de penal – tributaria; con un marco legal actualizado y adecuado para la identificación de estructuras tributarias complejas y aplicación correcta de los CDI. Además, se debe resaltar que los otros países utilizaron el CRS lo que les permitió identificar rentas pasivas y activos financieros en el extranjero por la suma aproximada de diez (10) millones.

Por otro lado, se debe tener presente que los países de Bolivia, Haití, Nicaragua y Surinam, que aún no se han adherido a la Convención, deberían implementar o contar con:

- Sistemas fiscales que hayan implementado procesos de digitalización, disminuyendo los procesos manuales y promoviendo interoperabilidad de datos.
- Marcos legales robustos, infraestructura tecnológica y personal capacitado; y
- Voluntad y estabilidad política, alto nivel de transparencia en el uso de recursos públicos, por la supervisión o apertura de datos financieros sensibles.

Finalmente, de la Tabla sobre Recaudación se aprecia que los países solo han reportado información sobre recaudación obtenida al año 2019, de lo cual se aprecia que los años 2020 al 2025 abiertos a fiscalización son ejercicios gravables en los cuales las Administraciones Tributarias vienen realizando sus labores de fiscalización con la información recibida del intercambio,

2 IMPLICANCIAS DE LA TRANSPARENCIA FISCAL EN AMÉRICA LATINA

2.1 La Evasión Fiscal

La evasión fiscal es la conducta del obligado al pago del tributo, que representa la distorsión del sistema tributario debido a que los países pierden ingresos tributarios y como consecuencia de ello se afecta la prestación de servicios públicos, además que se produce una fractura de la equidad del impuesto, porque el contribuyente que evade atenúa su carga fiscal frente al contribuyente que cumple con el pago de los impuestos quien debe incorporar sus costos fiscales dentro de los costos de comercialización y distribución (Cosolushic, 1993).

Al mismo tiempo, se puede confirmar que la evasión y la elusión fiscal reducen la base imponible, lo que provoca una desigualdad entre quienes logran eludir sus obligaciones tributarias y quienes sí deben cumplirlas. Además, limitan los fondos públicos destinados a inversiones en sectores clave como infraestructura, educación y salud, y dificultan la garantía de derechos fundamentales que podrían contribuir a disminuir las desigualdades sociales, incluidas las de género y las diferencias entre regiones a nivel global (Aguirre & Vásquez, 2024).

Por otro lado, en los estudios realizados por (Alstadsæter *et al.* 2022) señalan que existen tres posibles mecanismos subyacentes a la aparentemente baja sustitución entre la evasión fiscal y elusión fiscal: a) La evasión de impuestos podría

asociarse con costos fijos, de modo que los evasores con un patrimonio extraterritorial limitado opten de manera óptima por no ajustar el margen de evasión en el momento de la divulgación. Volvemos a estimar el modelo mientras permitimos que los resultados varíen con el tamaño de la divulgación, pero no encontramos signos claros de sustitución por evitación incluso para la submuestra con las mayores divulgaciones; b) los evasores de impuestos podrían haber agotado todas las oportunidades de evasión antes de entrar en la amnistía: a partir de una solución de esquina de este tipo, los cambios en los costos marginales y los beneficios de la evasión no necesitan inducir cambios de comportamiento. Documentamos que, aunque la probabilidad de adoptar las diversas técnicas de evasión aumenta considerablemente con la riqueza, hay margen para una mayor evasión incluso en la parte superior de la distribución de la riqueza. Además, no encontramos ningún sustituto de la evitación ni siquiera para la submuestra que perseguía la evitación de forma menos agresiva antes de la revelación; c) las oportunidades de elusión fiscal podrían concentrarse entre los más ricos. Sin embargo, cuando permitimos que las estimaciones varíen con la riqueza ex ante, no encontramos ningún sustituto para la evasión, incluso para los divulgadores más ricos. En general, estos resultados sugieren que la evasión y la evitación son en gran medida decisiones independientes con sustitución limitada.

De otro lado, los países analizados de América Latina a fin de luchar contra la evasión fiscal están desarrollando estrategias para fortalecer sus áreas de fiscalización mediante el uso del intercambio de información; mediante la implementación de los intercambios espontáneos de información, mediante la creación de áreas específicas, dotación personal y herramientas técnicas para fortalecer la auditoría fiscal (OCDE, 2022).

Los países en desarrollo enfrentan un problema grave relacionado con los flujos financieros ilícitos, particularmente la evasión y elusión fiscal. Estas prácticas, a menudo llevadas a cabo a través de complicadas estructuras offshore a nivel mundial, restringen las posibilidades de financiamiento y ejecución de políticas necesarias para mejorar de manera sostenible la calidad de vida de las personas (FMI, 2022). La evasión y elusión fiscal disminuyen la base imponible, creando una situación de desigualdad entre aquellos que pueden eludir impuestos y aquellos que deben pagarlo. Además, reducen los ingresos disponibles para invertir en infraestructura, educación, salud y para garantizar derechos que reduzcan las brechas de desigualdad dentro de nuestros países, incluyendo cuestiones de género, así como las disparidades entre el Norte y el Sur. En un contexto de pandemia y creciente desigualdad global, este problema adquiere una mayor relevancia. De acuerdo con el informe "Estado de la Justicia Fiscal" de la Tax Justice Network (2020), esto se pone de manifiesto (TJN, 2020).

En este contexto importa tomar en cuenta es que el modelo tradicional de desarrollo económico aún prevalece en los países latinoamericanos, abordando temas de relevancia internacional como la protección del medio ambiente y los derechos humanos. Esto es resultado de la continuidad de políticas públicas convencionales que promueven un desarrollo centrado principalmente en la productividad y el crecimiento del capital, dejando en segundo plano el análisis y la integración de dimensiones sociales, ambientales y culturales (Fernandes & Attademo, 2019).

Las empresas multinacionales organizan sus operaciones internacionales como localización de funciones, activos y riesgos en territorios de baja o nula imposición que dependiendo del cumplimiento de cláusulas antiabuso y la sustancia económica, representan estrategias de planificación fiscal internacional que pueden considerarse como optimización legítima o erosión indebida de las bases imponibles. En tal sentido, los precios de transferencia, mediante los cuales se aplica el principio de plena competencia para valorar las transacciones intragrupo; el treaty shopping, mediante el cual se aprovechan los convenios para evitar la doble imposición con entidades; y la explotación de asimetrías normativas, incluidos los instrumentos híbridos que generan descoordinaciones en la calificación fiscal entre jurisdicciones, permiten la identificación de planificación fiscal (Mendoza, 2016).

El intercambio de información tributaria constituye uno de los instrumentos centrales de la cooperación fiscal internacional, se ha desarrollado debido a la necesidad de enfrentar esquemas de evasión relacionados con sociedades instrumentales, cuentas offshore, y planificación fiscal agresiva; mediante este mecanismo, las administraciones tributarias acceden a información de otras jurisdicciones, lo que permite fortalecer las fiscalizaciones de operaciones transfronterizas (Pistone, P, 2016).

2.2 El Intercambio de Información en América Latina

La asistencia administrativa mutua en materia tributaria hoy en día comprende una serie de acciones de colaboración entre los fiscos de los Estados amparados en Convenios internacionales suscritos de modo bilateral o multilateral. La importancia de prestarse asistencia o colaboración internacional radica principalmente en la mejora de la transparencia fiscal, disuade la evasión de tributos, asegura la base de ingresos domésticos y de este modo ayuda al desarrollo de la economía y cohesión social.

La adhesión a estándares internacionales de transparencia significa modificar la definición tradicional de soberanía fiscal, porque debido a la cooperación las naciones se abstienen voluntaria y unilateralmente de legislar en materia fiscal, es así como capacidad estatal para ejercer control efectivo sobre operaciones transfronterizas. La soberanía fiscal contemporánea se ejerce de manera coordinada y cooperativa, en un entorno donde la interdependencia económica exige respuestas multilaterales (Christians, A., 2010).

En el desarrollo de la colaboración internacional en materia fiscal ocupa un rol protagónico el Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información³ (en adelante Foro Global) de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (en adelante OCDE), el que con la apertura a todas las jurisdicciones para su adhesión a la Convención⁴ viene logrando consolidar una red internacional de convenios que habilitan las diferentes formas de asistencia administrativa.

El Foro Global a mayo 2023 cuenta con 168 miembros y 23 observadores entre los que se encuentran Naciones Unidas, Grupo del Banco Mundial, Centro

³ El Foro Global a febrero del 2026 reúne a 172 países y jurisdicciones, los cuales trabajan en pie de igualdad con el objetivo común de poner fin a la evasión fiscal offshore.

⁴ A febrero del 2026, son xx jurisdicciones que se han adherido a la Convención.

Interamericano de Administraciones Tributarias, Fondo Monetario Internacional, entre otros (CIAT, s.f.).

Cabe señalar que los 15 países miembros de la Declaración de Punta del Este también son miembros del Foro Global.

De lo señalado en los párrafos anteriores, se aprecia que la adhesión formal a los estándares internacionales de transparencia no necesariamente genera efectividad en la recaudación, en los países de Latinoamérica. Asimismo, se evidencian limitaciones en la capacidad operativa, análisis de riesgo, operatividad tecnológica y litigiosidad tributaria. Por tanto, el desafío que se presenta para Latinoamérica radica en utilizar la información recibida internacionalmente para convertirla en verificaciones fiscales.

2.3 La Convención para la Cooperación Administrativa entre Países en Asuntos de Materia Tributaria

La Convención fue desarrollada bajo los auspicios de la OCDE y del Consejo Europeo y se encontraba abierto a la firma desde el año 1988 por los miembros del Consejo de Europa o la OCDE. Luego el G20, llama a lograr un instrumento multilateral abierto a todos los países. Siendo que, con su actualización para estar conforme con el estándar internacionalmente acordado, se abrió a la firma de todos los países, a partir de la entrada en vigor del Protocolo el 1.06.2011. De este modo es que se cuenta con un importante mecanismo de carácter multilateral con el objetivo de fomentar la cooperación internacional a efecto de mejorar la aplicación de las legislaciones tributarias nacionales y optimizar el funcionamiento de los sistemas tributarios correspondientes (Agencia Estatal de Administración Tributaria *et al.* 2007).

Este instrumento legal contiene la posibilidad de prestarse asistencia a través de las siguientes herramientas (CALDERÓN, 2011):

- a. Intercambio de información a solicitud (en adelante EOIR), automático y espontáneo; incluyendo auditorías fiscales simultáneas y participación en auditorías en el extranjero;
- b. Asistencia en el cobro, incluyendo el establecimiento de medidas cautelares;
- c. La notificación o traslado de documentos.

No cabe duda de que el intercambio de información es una de las principales formas de colaboración para un mejor desarrollo de las funciones de control del cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de las Administraciones tributarias, es decir es una herramienta de lucha contra la evasión tributaria. Ello se hace más necesario en una época en la que las relaciones económicas y comerciales cada vez más traspasan las fronteras.

Tal como lo dispone la Convención, el intercambio de información resulta ser una especie o forma de asistencia administrativa. En tal sentido, también se ha pronunciado la doctrina al señalar QUIROZ ORTIZ DE MEJIA, 2020 que el intercambio de información es una forma de cooperación tributaria internacional en la que las administraciones de los Estados proporcionan información para garantizar la correcta determinación y recaudación de impuestos dentro de sus respectivos

territorios. También les permite obtener información relevante sobre los contribuyentes bajo su jurisdicción, con el objetivo de garantizar el cumplimiento de la legislación tributaria y proteger los derechos de los contribuyentes.

Por su parte, (MORENO 2017) considera “el intercambio de información es una herramienta esencial de la cooperación y colaboración internacional entre Estados, no solo en el ámbito de la lucha contra el fraude fiscal y la denominada planificación fiscal agresiva, sino también para verificar el cumplimiento de los deberes que corresponden a los obligados tributarios” (p. 242). De este modo queda claro que esta forma de cooperación entre Estados y más específicamente entre Administraciones tributarias se convierte en una importante herramienta de lucha contra la evasión y elusión fiscal internacional.

Así también, otros autores consideran que las políticas fiscales deben implementar con urgencia una solución legal ante la insuficiencia de ingresos tributarios, pero esta respuesta no puede ser ejecutada de manera unilateral ni mediante acuerdos bilaterales por parte de las administraciones fiscales. Los gobiernos nacionales enfrentan limitaciones territoriales que les impiden ejercer autoridad tributaria fuera de sus fronteras, tanto para imponer como para recaudar impuestos. Por ello, esta corrección imprescindible y apremiante requiere abandonar los enfoques jurídicos tradicionales basados en relaciones bilaterales, y adoptar un nuevo enfoque que promueva la cooperación internacional mediante acuerdos multilaterales consensuados (Reatégui, 2020).

A continuación, veamos las más importantes modalidades de este tipo de asistencia administrativa.

El intercambio de información previa petición o solicitud

Este tipo de intercambio se aplica cuando el Estado o jurisdicción que necesita información específica sobre un caso y un contribuyente en particular solicita dicha información al Estado que la posee. A través de este intercambio de información, las jurisdicciones comparten datos relacionados con impuestos, finanzas, contabilidad, registros, entre otros, con el objetivo de aplicar de manera más efectiva sus leyes tributarias en la lucha contra la elusión y evasión fiscal, así como en actividades de control, investigación y auditoría. El intercambio de información a solicitud se realiza ya sea cuando una Administración tributaria envía una solicitud para poder obtener información específica del caso investigado o cuando recibe una petición de la otra Administración y brinda su cooperación para obtener los documentos relevantes que le han requerido.

El intercambio de información automático

Se trata del intercambio regular de información específica sobre ingresos o activos entre dos Autoridades Competentes. Ello comprende el envío sistemático de datos relacionados con un gran número de casos similares. Por lo general, estos casos consisten en pagos y retenciones de impuestos realizados en el Estado que proporciona la información, y pueden transmitirse de manera automática en intervalos regulares y predefinidos, para ello las Administraciones tributarias se ponen de acuerdo respecto de los procedimientos y detalles a seguir a través de Acuerdos de Entendimiento entre las Autoridades Competentes. Así, por ejemplo, el

intercambio de información de rentas pasivas o el intercambio automático de información financiera.

En el caso del Perú es relevante señalar que el artículo 102-D del Código Tributario, referido al intercambio automático de información, establece que la SUNAT realiza una comunicación periódica y automatizada con la autoridad competente, a través de la cual se comparten los datos e información definidos en los tratados internacionales. Este tipo de intercambio incluye también el envío automático de información financiera (Aguirre & Vásquez, 2024).

Por otro lado, hoy en día resalta el hecho que el Foro Global ha implementado como estándar internacional el intercambio justamente de información de cuentas financiera a través del conocido “Common Reporting Standard” o “Estándar Común de Reporte” (en adelante CRS) por el que se establece la obligación de identificar y recopilar información sobre personas que mantengan cuentas financieras en una jurisdicción distinta a su jurisdicción de residencia fiscal, de tal modo que actualmente los fiscos cuentan con una fuente de información valiosa para poder realizar la gestión de riesgo respectiva.

Tabla 3 – Jurisdicciones de la región que conforman la Convención al 2025

Jurisdicción	Firma del Protocolo	Entrada en vigor
Antigua y Barbuda	27/07/2016	1/09/2018
Argentina	29/11/2011	1/11/2013
Bahamas	26/08/2016	1/12/2018
Barbados	26/10/2015	1/09/2016
Belice	15/03/2013	1/09/2013
Brasil	3/11/2011	1/10/2016
Chile	24/10/2013	1/10/2016
Colombia	29/05/2012	1/09/2014
Costa Rica	27/08/2012	1/09/2013
Dominica	25/04/2019	1/08/2019
República Dominicana	26/08/2013	1/06/2016
Ecuador	29/05/2012	1/12/2012
El Salvador	28/08/2018	1/12/2018
Granada	26/11/2018	1/03/2019
Guatemala	15/03/2016	1/12/2017
Honduras	6/12/2016	1/06/2018
Jamaica	26/10/2015	1/03/2017
México	27/05/2010	1/09/2012
Panamá	15/01/2016	1/07/2017
Paraguay	26/10/2016	1/03/2018

Jurisdicción	Firma del Protocolo	Entrada en vigor
Perú	25/10/2018	1/02/2020
Saint Kitts and Nevis	29/01/2016	1/05/2016
Santa Lucía	26/10/2016	1/02/2017
San Vicente y las Granadinas	28/11/2016	1/03/2018
Uruguay	21/06/2012	1/12/2012
Trinidad y Tobago	07/11/2024	1/01/2026

Nota. Adaptado a partir de OECD (2023). <https://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf/> (OECD, 2025). <<https://www.oecd.org/en/about/news/announcements/2024/11/trinidad-and-tobago-joins-multilateral-convention-to-tackle-tax-evasion-and-avoidance.html>>.

De las 32 jurisdicciones en estudio, 26 de ellas ya han suscrito la Convención, siendo que solo en el caso de Honduras se encuentra pendiente el depósito del instrumento de ratificación, aceptación y aprobación; y luego la consiguiente entrada en vigor.

Asimismo, destaca el hecho de que la entrada en vigor más antigua de la Convención corresponde a México en el año 2012, seguido de países como Argentina, Belice y Costa Rica en el año 2013, posteriormente entra en vigor en otros países en los años 2014, 2016 al 2019, 2021 y 2026, tal como se detalla en la Tabla 1.

De otro lado, los países de América Latina y el Caribe que a la fecha, todavía no se han adherido a la Convención son Bolivia, Guyana, Haití, Nicaragua, Surinam y Venezuela, que representan el 21% de jurisdicciones pendientes de adherirse.

Declaración de Punta del Este

La Declaración de Punta Del Este fue firmada inicialmente por Argentina, Panamá, Paraguay y Uruguay durante la reunión plenaria de 2018 del Foro Global, organizado en Punta del Este, Uruguay. La Declaración fue refrendada posteriormente por otros 11 países latinoamericanos a nivel ministerial, alcanzando el número de 15 miembros. A través de esta Declaración, los países latinoamericanos se comprometieron a mejorar la transparencia fiscal en la región reforzando la cooperación y el intercambio de información entre las distintas Administraciones tributarias y maximizando su uso. Para ello, se creó la Iniciativa Latinoamericana.

3 CONCLUSIONES

Los países de América Latina y el Caribe enfrentan problemas de evasión y elusión fiscal, por ello, la implementación de mecanismos de intercambio de información: a requerimiento (EOIR) o automático (CRS), constituyen instrumentos importantes para la lucha contra la erosión de la base imponible. Sin embargo, su eficacia no puede medirse solo en términos de recaudación; sino también, considerando su capacidad para incidir en la determinación correcta de la obligación tributaria, en la verificación de la aplicación adecuada de los convenios para evitar la

doble imposición y la reducción de asimetrías informativas entre Administración y contribuyente.

La incorporación mayoritaria de los países de Latinoamérica a la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal muestra el tránsito desde esquemas bilaterales fragmentados hacia una arquitectura de cooperación multilateral. Sin embargo, desde una evaluación jurídica, la adhesión formal a estos instrumentos no garantiza por sí misma resultados efectivos. La eficacia normativa depende del derecho interno de cada país, de que el marco legal permita utilizar la información obtenida como medio probatorio válido y la capacidad institucional para mantener las determinaciones tributarias en sede administrativa y jurisdiccional. La brecha que se ha identificado entre el cumplimiento formal y la aplicación sustantiva muestran que el desafío regional es principalmente institucional y no solamente normativo.

El intercambio de información se debe entender como parte de un modelo de soberanía fiscal cooperativa, en el cual el ejercicio de la potestad tributaria se articula con mecanismos de colaboración internacional. Este fenómeno no implica una renuncia a la soberanía, sino una reconfiguración funcional de su ejercicio en un contexto de interdependencia económica. No obstante, el uso intensivo de estos mecanismos exige preservar garantías fundamentales como el debido proceso, la confidencialidad de la información y la seguridad jurídica del contribuyente, a fin de evitar que la expansión de facultades de fiscalización derive en prácticas desproporcionadas o carentes de control jurisdiccional.

Las Administraciones tributarias a través del intercambio de información pueden mejorar sus procesos de fiscalización, pues queda evidenciado que permiten descubrir rentas no declaradas, evitar el abuso de convenios y proteger la base tributaria de los países. Además, que ayuda a incrementar la recaudación de tributos. Las estrategias de transparencia fiscal más efectivas en la región comparten un enfoque proactivo, legalmente sofisticado y tecnológicamente respaldado. Estas jurisdicciones han sabido pasar del cumplimiento formal a la aplicación operativa de los instrumentos internacionales, integrándolos en procesos de auditoría concretos y logrando resultados medibles, lo que ha permitido que las observaciones tributarias efectuadas en fiscalización se confirmen en el Tribunal.

4 RECOMENDACIONES

Se recomienda que los países que aún no se han adherido a la Convención evalúen su incorporación desde una mirada estratégica de política tributaria internacional. No se trata únicamente de integrarse a una red de cooperación, sino de fortalecer su capacidad jurídica para ejercer potestades de determinación y recaudación frente a estructuras transnacionales. La incorporación debe estar acompañada de reformas normativas internas que aseguren la validez procesal de la información intercambiada y la adecuación de los marcos normativos sobre cláusulas antiabuso, secreto bancario y beneficiario final.

Se sugiere que las Administraciones tributarias de Latinoamérica modifiquen su actuación de un modelo reactivo a uno estratégico en el uso del intercambio de información. Ello implica incorporar el EOIR y el CRS dentro de sistemas integrales de gestión de riesgo fiscal, desarrollar protocolos técnicos para la explotación

probatoria de la información recibida y garantizar su adecuada valoración en sede contenciosa. Asimismo, resulta necesario establecer indicadores homogéneos que permitan medir el impacto real de estos mecanismos más allá de los montos recuperados, incluyendo otras variables como regularización voluntaria inducida, reducción de controversias, o litigios confirmados.

Desde una perspectiva metodológica e institucional, se recomienda fortalecer la profesionalización a los equipos de fiscalización internacional mediante capacitación especializada en análisis de estructuras societarias complejas, identificación de beneficiarios finales y aplicación de cláusulas antiabuso convencionales. Paralelamente, es indispensable invertir en infraestructura tecnológica que permita procesar de manera eficiente grandes volúmenes de datos provenientes del CRS. A falta, de esta capacidad de análisis, el intercambio automático corre el riesgo de convertirse en un cumplimiento meramente formal, sin impacto sustantivo en la protección de la base imponible.

Finalmente, se sugiere promover una agenda regional de evaluación periódica de la efectividad del intercambio de información, mediante estudios comparados que incorporen no solo datos recaudatorios, sino también análisis jurisprudencial y doctrinal. Ello permitirá avanzar hacia una consolidación del modelo de cooperación fiscal sobre bases empíricas verificables, evitando que la transparencia fiscal se limite a la adhesión declarativa a estándares internacionales.

5 REFERENCIAS

- AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA; García López, Soledad; Huidobro Pérez-Villamil, Virginia; Menéndez Menéndez, Santiago. (2007). *Asistencia mutua en la recaudación de los tributos en la OCDE y en la Unión Europea*. <https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/revistas/cf/06_10.pdf>.
- AGUIRRE Arredondo, Nancy, “La resolución de las controversias fiscales internacionales a la luz del proyecto BEPS”, *Direito e Justiça – Ano VII – XII – 1º Semestre 2021*.
- AGUIRRE Arredondo, Nancy & Vasquez Tarazona, Catya, “Los avances sobre transparencia fiscal internacional a partir de la evaluación de la jurisprudencia administrativa peruana. Análisis de la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal Peruano sobre Transparencia Fiscal Internacional”, *Direito e Justiça – Ano X – Número XVIII – 1º Semestre, 2024*.
- Aguirre Arredondo, Nancy & Vasquez Tarazona, Catya, “Análisis de La Jurisprudencia del Tribunal Fiscal Peruano Sobre Transparencia Fiscal Internacional”, *Direito e Justiça – Ano X – Número XIX – 2º Semestre, 2024*.
- Alstadsæter, Annette & Johannesen, Niels & Le Guern Herry, Ségal & Zucman, Gabriel. (2022). Evasión y elusión fiscal. *Journal of Public Economics. Elsevier, vol. 206(C)*.
- CALDERÓN Carrero, J. M. (2011). *Hacia una nueva era de cooperación fiscal europea: las directivas 2010/24/ue y 2011/16/ue de asistencia en la recaudación y de cooperación administrativa en materia fiscal*. <https://revistas.ccf.udima.es/index.php/RCyT/article/view/6879/6361>.
- Cosulich Ayala, Jorge Jorge, C. A. (1993). *La Evasión Tributaria*. CEPAL.
- CIAT, C. I. (s.f.). *Coinciden Administraciones Tributarias y organismos internacionales en foro organizado desde el Perú*. <<https://www.ciat.org/coinciden-administraciones-tributarias-y-organismos-internacionales-en-foro-organizado-desde-el-peru/>>.
- Norman K. Denzin y Yvonna S. Lincoln (2005) *The Sage Handbook of Qualitative Research* Thousand Oaks, California. ISBN: 9780761927570. Traducción: Mario E. Perrone. <https://pics.unison.mx/maestria/wp-content/uploads/2020/05/manual_investigacion_cualitativa.pdf>.
- EY, F. (31 de Mayo de 2017). <http://www.fundacionic.com/wp-content/uploads/2017/05/ACCION-12-EY.pdf>.

Fernandes Ferreira, Adriano, Attademo Ferreira, Patricia, “Desarrollo Sostenible: un objetivo con o sin resultados en América Latina frente a una economía convencional”, Revista Internacional Consinter de Direito, n° IX, 2° semestre de 2019.

Fondo Monetario Internacional (FMI) 2022. *El fmi y la lucha contra los flujos financieros ilícitos*. <<https://www.imf.org/es/About/Factsheets/Sheets/2023/Fight-against-illicit-financial-flows>>.

Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista, P. (2022). Metodología de la investigación.

Mendoza López, D. (2016). La lucha del derecho internacional tributario contra la planeación fiscal agresiva. Anuario mexicano de derecho internacional. ISSN 1870-4654. Anu. Mex. Der. Inter vol.16 Ciudad de México ene./dic. 2016.

Moreno González, S. (2017). El intercambio automático de información tributaria y la protección de datos personales en la Directiva 2011/16/UE. Avances y temas pendientes. Instituto de Estudios Fiscales.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) 2021. <<https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/transparencia-fiscal-en-america-latina-2021.htm>>.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) 2022. <<https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/transparencia-fiscal-en-america-latina-2022.htm>>.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) 2024. <<https://www.oecd.org/en/about/news/announcements/2024/11/trinidad-and-tobago-joins-multilateral-convention-to-tackle-tax-avoidance.html>>.

Pistone, P. (2016). La planificación fiscal agresiva y las categorías conceptuales del derecho tributario global. Revista española de derecho financiero, 170, 109-151.

Quiroz Ortiz De Mejia, C. (2020). *La Asistencia Mutua Internacional y el Secreto Bancario*. Aranzadi.

Reátegui Cipriani, Elva Felicia, “Las empresas multinacionales en el marco de la Acción 15 de BEPS” en Revista Internacional Consinter de Direito, n. X, 1° semestre de 2020.

TAX JUSTICE NETWORK (TJN) 2020. <https://taxjustice.net/wp-content/uploads/2020/11/The_State_of_Tax_Justice_2020_SPANISH.pdf>.