

## **ALGUNOS TRABAJOS RECIENTES DE LA OCDE SOBRE FISCALIDAD INTERNACIONAL.**

**DOMINGO CARBAJO VASCO**

**Inspector de Hacienda del Estado**

**Madrid, 10 de junio de 2022.**

### **I. NOTA PREVIA.**

En los momentos actuales, la doctrina y la Política Fiscal se centran, a la hora de exponer y analizar las cuestiones más relevantes sobre fiscalidad internacional, en los trabajos llevados a cabo por la OCDE, con el patrocinio político del G/20, para implementar el nuevo marco del orden tributario internacional: los llamados Pilar 1 (distribución de la recaudación entre las jurisdicciones fiscales de mercado)<sup>1</sup> y 2 (introducción de un impuesto mínimo del 15% sobre los beneficios de las grandes multinacionales digitalizadas)<sup>2</sup>.

Sin embargo, la OCDE despliega un número de actividades en la esfera del Derecho Internacional Tributario creciente que, de manera sintética y sin pretensión exhaustiva alguna, expondremos seguidamente.

### **II. LAS ACTIVIDADES DE LA OCDE EN MATERIA DE FISCALIDAD INTERNACIONAL.**

La excesiva concentración del interés doctrinal y político en los Pilares 1 y 2, no debería hacernos olvidar el protagonismo tanto de la OCDE como de sus dos instituciones hermanas: el Foro de Administraciones Tributarias<sup>3</sup> y, en particular, del Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Propósitos Fiscales<sup>4</sup>, en la expansión y profundización del

---

<sup>1</sup> *Passim.* OECD. PUBLIC CONSULTATION DOCUMENT Pillar One – Amount A: Draft Model Rules for Nexus and Revenue Sourcing 4 February 2022 – 18 February 2022, <https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-pillar-one-amount-a-nexus-revenue-sourcing.pdf>

<sup>2</sup> El estado del arte en este Pilar 2 puede encontrarse en: OECD releases detailed technical guidance on the Pillar Two model rules for 15% global minimum tax, <https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-releases-detailed-technical-guidance-on-the-pillar-two-model-rules-for-15-percent-global-minimum-tax.htm>

<sup>3</sup> <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/about/>

<sup>4</sup> <https://www.oecd.org/tax/transparency/>

Derecho Internacional Tributario y el impulso a la cooperación entre Administraciones Tributarias (en adelante, AATT).

En materia de AT, las grandes preocupaciones del Foro han sido:

-Impulsar la digitalización de las AATT<sup>56</sup> mediante la introducción del llamado modelo Administración Tributaria 3.0.<sup>7</sup> y facilitando la transformación en ese sentido de las 53 AATT que conforman el Foro.

-Crear y reforzar las herramientas de cooperación entre AATT, por ejemplo, el *International Compliance Assurance Program*, ICAP<sup>8</sup>.

-Seguir avanzando en BEPS y en la certeza tributaria, coadyuvando a otros objetivos del marco fiscal de la OCDE: transparencia, certeza tributaria, apoyo a acciones de coordinación entre AATT, etc.<sup>9</sup>.

-Tratar de resolver los problemas de la tributación de las pequeñas y medianas empresas<sup>10</sup>, sin duda, uno de los “hard core” grupos, a la hora de hacerlos tributar efectivamente; sin embargo, queremos destacar que nos parece muy ambiguo el uso del llamado modelo de “cumplimiento por diseño” que se observa en algunos textos, pues no acaban de quedar claras ni sus relaciones ni sus diferencias con los otros dos grandes modelos de relación entre las AATT y los contribuyentes; nos referimos al modelo de cumplimiento voluntario y la modelo de cumplimiento cooperativo.

---

<sup>5</sup> *Passim*. Carbajo Vasco, Domingo; Collosa, Alfredo. La digitalización en las Administraciones Tributarias, Ed. Tirant lo Blanch, colecc. Tirant Tributario Profesional, Valencia, 2022.

<sup>6</sup> Carbajo Vasco, Domingo; Porporatto, Pablo. La digitalización de las Administraciones Tributarias, Ed. IEFPA, IEF; 2021, <https://www.iefpa.org.ar/index.php/es/noticias/nodo/1022>

Owens, Jeffrey; Oliveira, Nathalia. Explorando las oportunidades y desafíos de nuevo. Tecnologías para impuestos de la UE, Ed. Parlamento Europeo, Subcomité de Asuntos Tributarios. Departamento de Políticas Económicas, Científicas y de Calidad de Vida, Dirección General de Políticas Internas, 2022.

<sup>7</sup> *Forum on Tax Administration. Tax Administration 3.0. Action Plan Update-January 2022*, <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0-action-plan-update.pdf>

<sup>8</sup> <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/international-compliance-assurance-programme.htm>

<sup>9</sup> Ver, por ejemplo, Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información. Construyendo Marcos Eficaces de Beneficiarios Finales. Un Manual Conjunto del Foro Global y el BID, 2022.

<sup>10</sup> OECD (2022), *Towards Seamless Taxation: Supporting SMEs to Get Tax Right*, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/656c89ab-en>

Por su parte, el Foro Global (sin duda, por el número de sus miembros, 164 en el momento de redactar estas páginas, junio de 2022<sup>11</sup>, la institución más amplia y representativa de la fiscalidad internacional en estos tiempos) continúa con su frenética actividad, centrada en varios frentes:

1º) En primer lugar, seguir perfeccionando las herramientas de la cooperación entre AATT, mediante, en principio, avances efectivos en el intercambio de información tributaria<sup>12</sup>, modelo *Common Reporting System*, *CRS*<sup>13</sup> y, sobre todo, por sus positivos efectos sobre el fraude fiscal, a medida que se generaliza el sistema, se amplía, se mejora y se aplica de manera más eficiente por las AATT nacionales que hacen uso de él<sup>14 15</sup>, expandiéndose también en foros regionales, para incorporar las especificidades de sus AATT.<sup>16</sup>

Pero también se trata de adaptar el CRS a las nuevas necesidades de información tributaria y, en ese sentido, cabe destacar los proyectos para incorporar el intercambio de criptoactivos<sup>17 18</sup>.

En general, se trata, tanto de ampliar el número de jurisdicciones fiscales que integran el CRS<sup>19</sup> como de perfeccionar la calidad del intercambio de información, incluyendo el espontáneo y bajo demanda<sup>20</sup>.

---

<sup>11</sup> <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/international-compliance-assurance-programme.htm>. La última jurisdicción en incorporarse, precisamente, este mes, ha sido Uzbekistán.

<sup>12</sup> El estado del arte en este punto puede encontrarse en: OECD. *Tax Co-operation for the 21st Century: OECD Report for the G7 Finance Ministers and Central Bank Governors*, May 2022, Germany, <https://www.oecd.org/tax/tax-co-operation-for-the-21st-century-oecd-report-g7-may-2022-germany.htm>

<sup>13</sup> Sobre intercambio de información: <https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/common-reporting-standard/>

<sup>14</sup> Acerca de este impacto, puede verse: OECD. *Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes. Tax Transparency and Exchange of Information in Times of COVID-19. 2020 Global Forum Annual Report* y OCDE. *Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información. Reforzando la cooperación multilateral en materia fiscal para una recuperación justa e integradora* INFORME ANUAL DEL FORO GLOBAL 2021, <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/informe-anual-foro-global-2021.pdf>

<sup>15</sup> En general, acerca de los avances, mecanismos, novedades, etc. en materia de intercambio de información tributaria, nos remitimos a: <https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/>

<sup>16</sup> Un ejemplo reciente es: OECD. *Global Forum on Tax Transparency and Exchange of Information. Tax Transparency in Latin America 2022: Punta del Este Declaration Progress Report*, 3 May 2022, <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/tax-transparency-in-latin-america-2022.htm>

<sup>17</sup> OECD. *Public consultation document Crypto-Asset Reporting Framework and Amendments to the Common Reporting Standard 22 March – 29 April 2022*, <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/public-consultation-document-crypto-asset-reporting-framework-and-amendments-to-the-common-reporting-standard.pdf>

<sup>18</sup> Y el último estado de la cuestión, puede verse en la siguiente presentación mediante Zoom: *OECD public consultation meeting: Crypto-Asset Reporting Framework and CRS Amendments (23 May 2022)*, <https://www.youtube.com/watch?v=H7fJdRE5wxo>

2º) Impulsar la transparencia en las AATT, por ejemplo, creando registros internacionales de beneficiarios efectivos<sup>21</sup>.

3º) Potenciar la cooperación tributaria entre todas las AATT y, específicamente, introduciendo herramientas, incluyendo “tool kits” para apoyar que las AATT de los países en vías de desarrollo puedan implementar fácilmente y sin costes los diferentes instrumentos de asistencia mutua, recaudatoria y de intercambio de información desarrollados y potenciados por la OCDE<sup>22</sup>.

Por su parte, los trabajos de la OCDE y de sus Grupos de Trabajo se extienden a todas las cuestiones tributarias, de aplicación de los tributos o de Política Fiscal, pudiendo clasificar sus recientes actividades en:

1º) Continuar con la ampliación, el monitoreo y control de la Iniciativa BEPS y sus 15 Acciones, desarrollando el denominado “BEPS Inclusive Framework”<sup>23</sup>.

En ese sentido, 141 jurisdicciones se habían comprometido a implementar el programa en mayo de 2022<sup>24</sup>, cifra que da una idea de la práctica universalización del Programa BEPS y cuyo resumen es: 141 jurisdicciones fiscales están implicadas, 240 mil millones de dólares americanos se pierden anualmente por la evasión fiscal internacional y 96 países han firmado el Tratado Multilateral para implementar las medidas necesarias

---

<sup>19</sup> Caso de Túnez. *Vid. Tunisia commits to start automatic exchange by 2024*, 5 January 2022, <https://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/tunisia-commits-to-start-automatic-exchange-by-2024.htm>

<sup>20</sup> Un ejemplo: OECD. *Global Forum on Tax Transparency and Exchange of Information. Global Forum publishes new peer review reports on the exchange of information on request for El Salvador and Gabon*, 12/04/2022, <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/global-forum-publishes-new-peer-review-reports-on-the-exchange-of-information-on-request-for-el-salvador-and-gabon.htm>

<sup>21</sup> Foro de Administración Tributaria. *Madurez de la Administración Tributaria de la OCDE. Modelo de Madurez de la Transformación Digital*, Diciembre de 2021, <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/Modelo-de-madurez-de-la-transformacion-digital.pdf>

<sup>22</sup> Remitimos sobre estas actividades del Foro a la pestaña “Resources” (recursos) del Foro Global. Ver <https://www.oecd.org/tax/transparency/resources/>

<sup>23</sup> En general, como siempre, nos remitimos a: <https://www.oecd.org/tax/beps/about/>

<sup>24</sup> <http://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf>

en los Tratados fiscales para prevenir BEPS, conocido por el acrónimo MIL<sup>25</sup>.

Esta generalización conlleva una auténtica universalización de los principios de Derecho Fiscal Internacional que introduce BEPS, por ejemplo, la eliminación de la “no tributación” de las actividades de las EMN<sup>26</sup>, pero también genera que las “jurisdicciones no cooperativas”, ajenas al proyecto, adquieran una intensidad competitiva superior frente a las firmantes muy acusada, ante la cual debería reaccionarse de una manera consensuada y, además, con ciertos aspectos sancionadores. En suma, sigue faltando una efectiva capacidad sancionadora en manos de la OCDE para evitar la “no tributación”.

El amplio número produce vértigo y podemos señalar que constituye el gran éxito del Programa BEPS: el reconocimiento de que, en un contexto de creciente contradicción entre la globalización y unas AATT, las cuales siguen pensando en términos de soberanía nacional y ven limitadas sus actuaciones a las fronteras nacionales, la única solución pragmática es la cooperación de las propias AATT para luchar contra la planificación fiscal internacional, hábilmente inducida por el agente más dinámico de la globalización: las empresas multinacionales, EMN<sup>27</sup>.

Desgraciadamente, ni la OCDE ni ninguna institución internacional ha alcanzado ese grado de coerción que permitiría eliminar los “agujeros negros” de la fiscalidad internacional, por todos conocidos<sup>28</sup> y éste es, sin

---

<sup>25</sup> OECD. *Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent BEPS*, <https://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-beps.htm>

<sup>26</sup> *Passim*. OCDE. *Proyecto OCDE/G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios. Informes finales 2015. Resúmenes*, París, 2015, <https://www.oecd.org/ctp/beps-resumenes-informes-finales-2015.pdf>

<sup>27</sup> No es lugar para entrar en el debate acerca de la verdadera naturaleza de estos agentes económicos y su propia definición.

A nuestro entender, nos enfrentamos a un nuevo modelo de empresa: la empresa transnacional que ya había surgido en la década de los ochenta del siglo pasado. *Vid.* Ruiz García, Enrique. *La era de Carter. Las transnacionales, fase superior del imperialismo*, Ed. Alianza, colecc. El Libro de Bolsillo, Madrid, 1978.

<sup>28</sup> Ni siquiera la organización de cooperación económica e institucional más avanzada del mundo: la UE posee una capacidad sancionadora exterior en materia fiscal suficiente, aunque también ha desarrollado mecanismos al respecto, por ejemplo, la lista de paraísos fiscales o, jurídicamente hablando, la lista europea de “jurisdicciones no cooperativas”.

Este listado, cuya eficacia es más que discutible, se renueva cada seis meses. El último listado lo adoptó el Consejo el 24 de febrero de 2022. El listado es, sencillamente, ridículo y absolutamente incapaz de convertirse en una herramienta para luchar contra la evasión fiscal, habiendo sido criticado fuertemente, incluso, por el Parlamento Europeo.

duda, uno de los graves defectos del nuevo modelo de fiscalidad internacional.

Pero este trabajo supone un desarrollo constante de BEPS y un control de sus acciones que se despliegan en múltiples medidas de información, “peer review” (verbigracia, de las Acciones 13<sup>29</sup> y 14<sup>30</sup>, pero, en general, no puede decirse que exista una sola Acción de BEPS, en la cual no se esté trabajando con intensidad<sup>31</sup>).

En este terreno, uno de los textos más significativos publicados por la OCDE en los últimos meses ha sido la nueva edición, 2022, de la “Guía de Precios de Transferencia”<sup>32</sup>, aunque señalamos nuestra decepción, pues en realidad se limita a incorporar novedades antiguas, ligadas o no a BEPS, caso del Capítulo X sobre operaciones financieros o el tratamiento de los llamados “High Intangible Assets” y sus problemas de valoración<sup>33</sup>, a lo cual se dedica la Acción 8 de BEPS y que se incorpora a la edición de la Guía de 2022

---

La lista adoptada por el Consejo el 24 de febrero de 2022 está compuesta por:

Samoa Americana

Fiyi

Guam

Palaos

Panamá

Samoa

Trinidad y Tobago

Islas Vírgenes de los Estados Unidos

Vanuatu

Sobre sus integrantes y justificación puede verse, en general:

<https://www.consilium.europa.eu/en/policies/eu-list-of-non-cooperative-jurisdictions/>

<sup>29</sup> OECD. *Inclusive Framework on BEPS. Country-by-Country Reporting Compilation of 2021 Peer Review Reports*, 18 October 2021.

<sup>30</sup> OECD. *Inclusive Framework on BEPS. BEPS Action 14: Making Dispute Resolution More Effective*, MAP Peer Review Report 2012, 20 October 2012 y BEPS Action 14: Mutual agreement procedure peer reviews for Brunei, Curaçao, Guernsey, Isle of Man, Jersey, Monaco, San Marino, Serbia

<sup>31</sup>Un ejemplo: BEPS Action 5: Conclusions on the review of preferential tax regimes. En general: <https://www.oecd.org/tax/beps/harmful-tax-practices-peer-review-results-on-preferential-regimes.pdf>

<sup>32</sup> OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022, 20 January 2022, <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717.htm>

<sup>33</sup> OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project *Guidance on Transfer Pricing Aspects of Intangibles ACTION 8: 2014 Deliverable*, <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264219212-en.pdf?expires=1653594036&id=id&accname=guest&checksum=2212F9E531CC7DDA445BE7CDA4C20CF2>

2º) En otro orden de cosas, existe una creciente preocupación en la OCDE por lograr que esa implantación de BEPS, por un lado, sea efectiva, por otra parte, que no se fragmente y, por último, que las AATT de Estados con pocos recursos reciban ayudas para implementar de manera consistente y eficiente los nuevos mecanismos de cooperación internacional, para lo cual se están diseñando e incorporando múltiples herramientas, *toolkits*, para ayudar a aquellos países que carezcan de la capacidad administrativa, técnica o financiera para esa implementación<sup>34</sup>, única manera efectiva, asimismo, para universalizar el “marco inclusivo”, dadas las grandes deficiencias de las AATT de muchas naciones.

Hay muchos ejemplos al respecto: La Plataforma de Colaboración<sup>35</sup>, el mecanismo de “Inspectors Without Borders”<sup>36</sup> y los “toolkits” para implantar una tributación efectiva en materia del Impuesto sobre el Valor Añadido o Agregado (en adelante, IVA) para los servicios digitales prestados por no residentes, el cual ya cuenta con dos versiones: una, para Iberoamérica<sup>37</sup> y otra, para el Sudoeste Asiático.<sup>38</sup>

Precisamente, para desarrollar esa aplicación uniforme de BEPS, favorecerla y facilitarla, adaptándola a las realidades y necesidades propias de cada Región, la OCDE está contando con las organizaciones tributarias regionales, empezando por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, CIAT, colaborando con varias entidades regionales de cooperación de las AATT, por ejemplo, en la redacción y publicación de estadísticas fiscales de cada Región.

---

<sup>34</sup> Sobre ese terreno, el portal de la OCDE sobre el *inclusive framework* ofrece una amplia información de herramientas, por ejemplo, en materia de educación y formación, nos remitimos a: *Global relations calendar of events 2022*, <http://www.oecd.org/tax/tax-global/global-relations-calendar-of-events.htm>, aunque muchos de estos elementos formativos se han trasladado al mundo digital por efectos de la pandemia.

<sup>35</sup> Cuyo *Progress Report 2021* es de 20 de octubre de 2021

<sup>36</sup> Un ejemplo de sus actividades: *Tax Inspectors Without Borders continues to significantly boost domestic revenue mobilisation in spite of COVID-19 crisis*, <https://www.oecd.org/tax/tax-inspectors-without-borders-continues-to-significantly-boost-domestic-revenue-mobilisation-in-spite-of-covid-19-crisis.htm>

<sup>37</sup> OECD. *VAT Digital Toolkit for Latin America and the Caribbean*, 23 January 2021, <https://www.oecd.org/tax/consumption/vat-digital-toolkit-for-latin-america-and-the-caribbean.htm>

<sup>38</sup> *VAT Digital Toolkit for Asia-Pacific*, 10 March 2022, <https://www.oecd.org/tax/vat-digital-toolkit-for-asia-pacific.htm>

Nuevamente, el impulso dado a estas estrategias de cooperación entre AATT responde al convencimiento de que, ante la ausencia de una institución o entidad que disponga de competencias universales o, al menos, regionales en el terreno de la fiscalidad, sólo sabe la coordinación y el apoyo mutuo.

Esta cooperación, concepto superador de una simple coordinación, está también saltando por encima de las puras convenciones jurídicas o los Tratados Internacionales clásicos, cuyo ejemplo prototípico sigue siendo el Modelo de Convenio de la OCDE para evitar la doble imposición sobre la renta y el patrimonio<sup>39</sup>, al haber desarrollado mecanismos de relación entre las propias AATT con un contenido de asistencia mutua y cuyo ejemplo prototípico (en cuanto, a nuestro entender, anticipa el modelo de fiscalización del futuro) es la herramienta *Inspectors without borders*, “Inspectores sin fronteras”<sup>40</sup>, pero que se enfrenta ya a su superación, a través de la implementación del MLI, que se generalizará en 2023.<sup>41</sup>

39) Los frentes de trabajo “técnicos” de la OCDE y de sus instituciones paralelas, entre las cuales, debemos destacar dos en particular:

- a) Como ya hemos señalado arriba, el propio Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información<sup>42</sup>, cuyos ejes de actuación son el logro de la “transparencia” en las actividades fiscales internacionales y el impulso al intercambio de información tributaria, sea esta, siguiendo el acuerdo bilateral o

---

<sup>39</sup> La última edición del Modelo, 2017, adaptada precisamente a las exigencias de BEPS, es la décima edición de su versión “completa” (*full version*), publicada el 25 de abril de 2019. OECD. *Model Tax Convention on Income and Capital (Full version)*, 2017, <https://www.oecd.org/tax/treaties/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2017-full-version-g2g972ee-en.htm>

<sup>40</sup> OECD. *Tax Inspectors Without Borders and partners pass USD 1 billion milestone in additional tax revenues for developing countries*, <https://oecd.org/tax/tax-inspectors-without-borders-and-partners-pass-usd-1-billion-milestone-in-additional-tax-revenues-for-developing-countries.htm>

Para información acerca de sus actividades: <http://www.tiwb.org/>

<sup>41</sup> La situación, al 25 de mayo de 2022, de los países signatarios del MLI y sus reservas aparece reflejada en: <https://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-signatories-and-parties.pdf>

En España, el MLI ha entrado en vigor el 1 de enero de 2022.

<sup>42</sup> <https://www.oecd.org/tax/transparency/el-foro-global-marca-un-cambio-dramatico-en-la-lucha-contra-la-evasion-fiscal-con-el-inicio-generalizado-del-intercambio-automatico-de-informacion-financiera.htm>



de manera automática, siendo cada vez más evidente (aunque solamente sea por razones de eficacia y eficiencia) que el modelo bilateral debe dejar paso al acuerdo multilateral, es decir, al mecanismo del *Common Reporting System*, CRS<sup>43</sup>.

Hay que calificar, pues el desarrollo de esta institución, como una parte más de las actividades de cooperación y técnicas de la OCDE para construir un marco fiscal universal y mecanismos de cooperación entre todas las AATT del Mundo.

- b) También tenemos, como hemos indicado, el Foro de Administraciones Tributarias, FAT,<sup>44</sup> el cual también está pasando de ser un simple foro de debate e intercambio de ideas al diseño e implementación de herramientas de cooperación entre las AATT, verbigracia, el *International Tax Compliance Assurance Program, ICAP*, el cual se encuentra ya en su fase 2.0<sup>45</sup> y que diseña aspectos prácticos<sup>46</sup>, caso de las reacciones de las AATT ante la COVID-19<sup>47</sup> <sup>48</sup> y las materias que ya hemos mencionado con anterioridad.

---

<sup>43</sup> Acerca del programa, su situación (tras un segundo informe comprensivo acerca de su estado de implementación), características técnicas, etc., lo mejor es remitirse a su portal de Internet: <https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/common-reporting-standard/>

<sup>44</sup> <https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/common-reporting-standard/>, cuya finalidad es que las 53 AATT que lo componen, “discutan e influyan en las tendencias globales y desarrollen nuevas ideas para potenciar la Administración Fiscal alrededor del mundo.”.

<sup>45</sup> OECD. FAT. *International Tax Compliance Assurance Program Pilot Handbook 2.0*. <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/international-compliance-assurance-programme-pilot-handbook-20.htm> y OECD. FAT. *International Compliance Assurance Programme Handbook for tax administrations and MNE groups*, 18 February 2021, <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/international-compliance-assurance-programme-handbook-for-tax-administrations-and-mne-groups.pdf>

<sup>46</sup> No todas las AATT que forman parte del Foro participan en el Programa ICAP. Los participantes en: <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/international-compliance-assurance-programme.htm>

La Agencia Estatal de Administración Tributaria es uno de los países participantes.

<sup>47</sup> Por ejemplo: Forum of Tax Administrations. *Tax Administration Responses to COVID-19: Administrative measures to facilitate withholding tax relief claims*, 6 September 2021, <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-responses-to-covid-19-administrative-measures-to-facilitate-withholding-tax-relief-claims.htm>

<sup>48</sup> Pero, asimismo, para una perspectiva general de las AATT; *Tax Administration 2021 - Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies*, 15 September 2021, <https://www.oecd-ilibrary.org/deliver/cef472b9-en.pdf?itemId=/content/publication/cef472b9-en&mimeType=pdf>

En suma, un trabajo variado, extenso y creciente que cualquier fiscalista moderno debe conocer y estudiar.