

Riesgos del Convenio Marco sobre Cooperación Tributaria Internacional de Naciones Unidas para la soberanía fiscal de Chile

Resumen Ejecutivo

El Convenio Marco sobre Cooperación Tributaria Internacional actualmente en negociación en Naciones Unidas constituye una de las transformaciones más relevantes de la gobernanza tributaria internacional desde la creación de la OCDE como principal foro de coordinación fiscal.

Aunque formalmente se presenta como un instrumento destinado a fortalecer la cooperación tributaria, combatir la evasión y promover una mayor transparencia fiscal, el borrador actualmente en negociación incorpora elementos que trascienden ampliamente dichos objetivos y que podrían tener implicancias significativas para la soberanía tributaria de los Estados.

La principal preocupación radica en que el Convenio introduce expresamente una vinculación entre política tributaria y derechos humanos, elevando la política fiscal desde el ámbito tradicional de las decisiones democráticas nacionales hacia una esfera susceptible de evaluación bajo estándares internacionales de derechos humanos. Esta situación podría abrir espacios para cuestionar reformas tributarias internas argumentando que son incompatibles con obligaciones internacionales relativas a progresividad, redistribución, igualdad o movilización del máximo de los recursos disponibles.

La relevancia de esta preocupación se ve incrementada por dos circunstancias adicionales:

1. El borrador del Convenio no permite formular reservas.
2. El propio sistema de Naciones Unidas ya ha comenzado a utilizar estándares de derechos humanos para evaluar reformas tributarias específicas, como demuestra la comunicación remitida por la Oficina Regional del Alto Comisionado de Naciones Unidas para los Derechos Humanos al Senado chileno, durante julio de 2026, cuando aún se estaba discutiendo el Proyecto de Reconstrucción Nacional.

I. Contexto general del Convenio

El Convenio Marco sobre Cooperación Tributaria Internacional busca establecer una estructura permanente de gobernanza tributaria internacional bajo el alero de Naciones Unidas. Según el borrador actualmente en negociación, sus objetivos incluyen instaurar un sistema tributario internacional "justo", "equitativo", "transparente" y alineado con objetivos de desarrollo sostenible.

A diferencia del sistema actual basado principalmente en la OCDE, el nuevo esquema pretende crear una arquitectura institucional permanente integrada por:

- una Conferencia de los Estados Parte;
- órganos subsidiarios de implementación;
- mecanismos de revisión periódica;
- protocolos obligatorios en materias específicas;
- procedimientos de cooperación y solución de controversias.

No se trata, por tanto, de un simple convenio de intercambio de información o asistencia administrativa, sino de un marco normativo e institucional destinado a influir progresivamente sobre las políticas tributarias nacionales.

II. La incorporación de los derechos humanos como principio rector

El aspecto más novedoso y potencialmente más problemático del Convenio es la incorporación expresa de los derechos humanos como principio rector de la cooperación tributaria internacional.

El artículo 2 del borrador dispone que el Convenio estará guiado, entre otros principios, por: ***“Alignment, in the pursuit of international tax cooperation, with States' obligations under international human rights law.”***

Es decir, la cooperación tributaria internacional deberá desarrollarse de manera coherente con las obligaciones internacionales en materia de derechos humanos.

Este principio se complementa con otros documentos preparatorios que identifican expresamente la tributación como una herramienta destinada a financiar salud, educación, seguridad social y otros derechos económicos y sociales, promoviendo además objetivos de redistribución y reducción de la concentración de riqueza.

La consecuencia práctica de esta formulación es que materias tradicionalmente debatidas sobre criterios de eficiencia económica, competitividad, neutralidad tributaria o crecimiento podrían comenzar a evaluarse también bajo estándares internacionales de derechos humanos.

III. Consideraciones adicionales sobre derechos humanos y gobernanza fiscal internacional

La incorporación de los derechos humanos como principio rector de la cooperación tributaria internacional plantea cuestiones adicionales que merecen consideración.

En primer lugar, si la tributación pasa a analizarse bajo estándares internacionales de derechos humanos, dicho enfoque debiera comprender no sólo la capacidad recaudatoria del Estado, sino también los derechos y garantías de los contribuyentes frente al ejercicio del poder tributario, tales como el debido proceso, la igualdad ante la ley, la tutela judicial efectiva y la protección contra cargas arbitrarias o desproporcionadas.

En segundo término, una aproximación basada en derechos humanos no debiera concentrarse exclusivamente en la obtención de mayores recursos fiscales, sino también considerar la forma en que éstos son administrados y utilizados, atendiendo a criterios de eficiencia, transparencia, rendición de cuentas y adecuado cumplimiento de los fines públicos.

Finalmente, resulta relevante distinguir el Convenio Marco de Naciones Unidas de iniciativas previas de cooperación tributaria internacional, como el proyecto BEPS de la OCDE. Mientras este último tuvo un enfoque predominantemente técnico orientado a combatir la erosión de bases imponibles y el traslado artificial de utilidades, el Convenio podría proyectar el debate hacia ámbitos más amplios relacionados con la orientación de las políticas tributarias nacionales y su evaluación conforme a principios de alcance internacional.

IV. La experiencia reciente en Chile demuestra que el riesgo no es teórico

La carta enviada por la Oficina Regional para América del Sur del Alto Comisionado de Naciones Unidas para los Derechos Humanos (ACNUDH) al Senado de Chile el 15 de julio de 2026 constituye una evidencia concreta de cómo podría operar este enfoque.

En dicha comunicación, la ACNUDH sostiene que las políticas tributarias deben evaluarse considerando las obligaciones internacionales emanadas del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (PIDESC), particularmente el deber estatal de utilizar el "máximo de los recursos disponibles" para la realización progresiva de los derechos económicos y sociales.

Bajo dicho enfoque, la Oficina recomienda examinar especialmente:

- la reducción de la tributación empresarial;
- la eliminación de gravámenes aplicables a determinadas rentas de capital;
- los mecanismos extraordinarios de declaración de bienes en el exterior;
- los regímenes de invariabilidad tributaria para grandes inversiones.

Todo ello para determinar su compatibilidad con obligaciones internacionales de derechos humanos.

En otras palabras, decisiones legislativas típicamente tributarias pasan a ser analizadas desde parámetros internacionales de justicia distributiva y financiamiento de derechos sociales.

V. Riesgos para futuras reformas tributarias

La lógica incorporada en el Convenio podría permitir cuestionar múltiples decisiones de política tributaria.

Entre ellas:

1. Rebajas de tasas impositivas: Podría sostenerse que una reducción de la tasa del Impuesto de Primera Categoría disminuye recursos estatales disponibles para financiar derechos sociales, configurando una medida regresiva incompatible con obligaciones internacionales.

2. Exenciones tributarias: Las exenciones podrían ser sometidas a escrutinio bajo criterios de progresividad y redistribución, exigiendo justificar por qué ciertas actividades o contribuyentes reciben tratamientos preferenciales.

3. Invariabilidad tributaria: Los regímenes de invariabilidad para grandes inversiones ya han sido expresamente identificados por la ACNUDH como materias cuyo impacto debería analizarse desde la perspectiva de los derechos humanos y la movilización de recursos fiscales.

4. Beneficios sectoriales: Franquicias, incentivos a determinadas industrias, regímenes preferenciales y otros instrumentos de fomento económico podrían comenzar a ser evaluados sobre la base de criterios internacionales de igualdad y redistribución.

VI. El problema se agrava porque el Convenio no admite reservas

Uno de los elementos más significativos del borrador es que el artículo 25 establece expresamente:

"No reservations may be made to this Convention."

Por consiguiente, los Estados no podrán excluir unilateralmente disposiciones específicas ni formular reservas destinadas a limitar el alcance de determinadas obligaciones.

Esta prohibición es particularmente relevante porque impide que Chile pueda:

- excluir la referencia a derechos humanos;
- limitar los efectos interpretativos del Convenio;
- reservar ámbitos específicos de soberanía tributaria;
- restringir determinados mecanismos institucionales previstos en el texto.

La situación contrasta con numerosos tratados internacionales donde las reservas constituyen una herramienta fundamental para compatibilizar obligaciones internacionales con realidades constitucionales o institucionales internas.

VII. Obligación de alinear tratados existentes

Otro aspecto muy relevante es el artículo 21.3 del borrador de la Convención.

Dicha disposición establece que los Estados deberán adoptar medidas progresivas para alinear sus acuerdos tributarios internacionales con los principios del Convenio, incluyendo la **renegociación de tratados existentes** cuando sea necesario.

En consecuencia, el Convenio no sólo produciría efectos hacia el futuro, sino que podría generar presión para revisar:

- convenios para evitar la doble tributación;
- protocolos de intercambio de información;
- acuerdos tributarios regionales;
- otros instrumentos internacionales vigentes.

Esto supone una potencial reconfiguración gradual de la red internacional de tratados tributarios actualmente vigente.

VIII. Institucionalización de mecanismos permanentes de supervisión

El Convenio crea además una estructura institucional permanente integrada por:

- Conferencia de los Estados Parte;
- órganos subsidiarios;
- mecanismos de implementación;
- procesos periódicos de revisión;
- obligaciones de reporte por parte de los Estados.

A diferencia de los tratados tributarios tradicionales, que suelen limitarse a regular obligaciones concretas entre Estados, el Convenio establece una estructura de seguimiento continuo orientada a monitorear el grado de cumplimiento de sus objetivos.

Si bien el borrador reconoce expresamente que cada Estado conserva el derecho soberano de diseñar su sistema tributario, también crea mecanismos destinados a evaluar permanentemente la alineación de las políticas nacionales con los principios de la Convención.

IX. Conclusiones

El Convenio Marco sobre Cooperación Tributaria Internacional va mucho más allá de la cooperación administrativa o del intercambio de información tributaria.

La incorporación de los derechos humanos como principio rector del sistema tributario internacional supone un cambio conceptual profundo respecto de la arquitectura desarrollada hasta ahora bajo la OCDE.

La experiencia reciente demuestra que organismos vinculados a Naciones Unidas ya están utilizando estándares de derechos humanos para evaluar reformas tributarias concretas, incluyendo rebajas de impuestos corporativos, amnistías patrimoniales e invariabilidad tributaria.

El riesgo no radica en que Naciones Unidas determine directamente las tasas o bases imponibles de los Estados. El riesgo consiste en que decisiones tributarias adoptadas democráticamente puedan quedar sujetas a cuestionamientos fundados en obligaciones internacionales relativas a progresividad, redistribución, igualdad o movilización de recursos para financiar derechos sociales.

Esta preocupación adquiere especial relevancia porque el propio borrador prohíbe la formulación de reservas, privando a los Estados de uno de los principales mecanismos jurídicos para limitar o modular obligaciones internacionales que puedan afectar ámbitos sensibles de soberanía fiscal.



Desde la perspectiva chilena, y como ya lo habían hecho otros países, ello justifica el retiro de las negociaciones de este proyecto de Convenio, especialmente en lo relativo a la interacción entre lo que algunos han entendido como obligaciones internacionales de derechos humanos y la potestad democrática del Congreso Nacional para definir la política tributaria del país.
