

SOBRE LAS NEGOCIACIONES DE NACIONES UNIDAS DE UN CONVENIO MARCO SOBRE COOPERACIÓN TRIBUTARIA

*ON THE UNITED NATIONS NEGOTIATIONS OF A FRAMEWORK CONVENTION ON
INTERNATIONAL TAX COOPERATION*

Juan Pablo Pincheira Sánchez*

RESUMEN: se explica cómo el intento de Naciones Unidas de vincular la política tributaria con los derechos humanos convierte decisiones fiscales en obligaciones internacionales, restringiendo el margen de soberanía tributaria de los Estados y desplazando el debate desde los parlamentos nacionales hacia instancias internacionales. Este desplazamiento afecta la seguridad jurídica y la legitimidad democrática del diseño de la política fiscal al sustraerla del ámbito de autodeterminación estatal.

Palabras clave: soberanía fiscal, derechos humanos, negociaciones tributarias en Naciones Unidas.

ABSTRACT: *Explains the United Nations' attempt to link tax policy with human rights as explained as transforming fiscal decisions into international obligations, restricting states' scope of tax sovereignty and shifting the debate from national parliaments to international bodies. This shift undermines the legal certainty and democratic legitimacy of tax policy design by removing it from the sphere of state self-determination.*

Keywords: *fiscal sovereignty, human rights, tax negotiations at the United Nations.*

1. INTRODUCCIÓN

Desde 1869 se han estado suscribiendo tratados internacionales sobre doble tributación y desde fines de ese siglo institutos compuestos por profesionales de la tributación y organismos gremiales han ayudado en los esfuerzos de prevenir que los tributos se vuelvan un impedimento para el movimiento del capital y la creación de riqueza.

De esta manera, el Instituto de Derecho Internacional, la International Fiscal Association (IFA), la Cámara de Comercio Internacional y los colegios de abogados han apoyado a la

* Abogado, Universidad Adolfo Ibáñez. Magíster en Derecho con mención en Derecho Tributario, Universidad de Chile. Socio en Laport Justiniano. Profesor en el Programa de Magister en Derecho Tributario de la Universidad de Concepción. Correo electrónico jpincheira@lntax.cl. Recibido el 20 de mayo de 2026, con modificaciones posteriores, aceptado el 25 de junio de 2026.

Liga de Las Naciones, a la Organización Europea para la Cooperación Económica (1948-1960) y luego a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) en aquella tarea.

La OCDE, que llegó a una posición casi hegemónica en estas tareas, vio en las Naciones Unidas una especie de contraparte que proponía variaciones al modelo de convenio de esa primera institución, orientados hacia una distribución más beneficiosa para los países en desarrollo. Sin embargo, las Naciones Unidas nunca tuvieron una actitud agresiva en contra del trabajo de la OCDE.

Para entender el quiebre entre Naciones Unidas y la OCDE es necesario remontarse, aunque sea brevemente, a los acuerdos tomados por los líderes del G20 que, inicialmente, apoyaron el trabajo que la OCDE había iniciado el año 1998 para evitar que una jurisdicción creara reglas que interfirieran en la tributación de otra, con lo que se puso presión para terminar con la baja o nula tributación, la falta de transparencia de los negocios y el intercambio de información entre autoridades¹.

Esto dio paso a las llamadas acciones BEPS que fueron tomando forma ente los años 2013 y 2015, siendo la quinta acción el combate en contra de la llamada competencia fiscal nociva². Hasta ese punto, parecía una corrección casi necesaria, debido a que se intentaba evitar el diseño de sistemas fiscales que, hasta cierto punto, buscaban frustrar las políticas fiscales de terceros países. Pero, en un cambio inesperado, entre los años 2020 y 2021 se proponen los llamados dos pilares de la OCDE, que van mucho más allá.

El Pilar 1, que no llegó a puerto, buscaba hasta cierto punto distribuir la potestad fiscal sobre las rentas de las grandes empresas transnacionales que participan en la economía de casi todas las naciones sin tener presencia física en ellas, por lo que, conforme al sistema de convenios de doble tributación existente, eran rentas que no quedaban capturadas en materia de renta³, pero si se podían afectar con el IVA sin incumplir las redes de convenios.

El Pilar 2, que fue implementado, pero con bastante descoordinación⁴, sobrepasó con creces el ámbito de la mencionada competencia fiscal nociva, ya que buscó terminar de facto con la soberanía fiscal de las naciones, al establecer una base imponible común a la que, si no se aplica una tasa mínima de tributación, las demás empresas del mismo grupo podían ser forzadas a solucionar la diferencia en una tercera jurisdicción⁵. Este cobro completamente extraterritorial llevó al quiebre entre la OCDE y los norteamericanos⁶.

Como una gran cantidad de países participaron en este proceso de negociación, tras haber suscrito los acuerdos políticos respectivos, se dieron cuenta que el resultado era insatisfactorio para muchos de ellos, iniciaron una especie de revuelta liderada por los países

¹ OECD (1998).

² OECD (2013).

³ OECD (2020).

⁴ OECD (2026a).

⁵ OECD (2020).

⁶ OECD (2026b).

africanos en contra de la OCDE, llevando el tema a una resolución de las Naciones Unidas para excluir a esa organización de la discusión sobre impuestos⁷.

Por supuesto, la resolución de las Naciones Unidas no ha afectado el día a día de la OCDE, que ha seguido actuando como de costumbre, apenas dando cuenta de la presión puesta sobre ella y los países europeos por el gobierno norteamericano para llegar al acuerdo llamado *side-by-side*.

La decisión de las Naciones Unidas dio paso a un proceso en el que la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) creó el 2023 una instancia llamada Consejo Consultivo Permanente Sociedad Civil – TPLAC, que ha proveído las ideas al proceso de las Naciones Unidas y, de manera similar a lo que ocurrió en la OCDE, se ha actuado sin la medida necesaria, para tratar de imponer un proyecto político que ha sobrepasado la idea de la coordinación fiscal, para ir hacia una especie de convención constitucional tributaria internacional, como veremos en estas líneas.

2. BREVE HISTORIA DE LA COOPERACIÓN Y LA COORDINACIÓN FISCAL INTERNACIONAL

La historia de los tratados sobre doble imposición con la semilla de su estructura vigente, parte el 16 de abril de 1869, cuando Prusia y Sajonia concluyen lo que la doctrina considera es el primer tratado sobre doble tributación moderno⁸. Esto da paso a la ley sobre doble tributación de la Confederación Alemana del Norte de 1870 y a una serie de convenios de Prusia con otras naciones (e. g. 1899 con Austria-Hungría)⁹. También existieron tratados de ámbito limitado, como el de 1899 entre Alemania y Holanda, referido a un ferrocarril¹⁰.

El Instituto de Derecho Internacional fue el precursor del estudio sistemático de la doble tributación internacional, pero limitado al impuesto a las sucesiones. Los informes Barclay¹¹ de 1897 y Strisower¹² de 1922, de dicho instituto, analizan los factores de conexión para proponer un modelo de convenio internacional sobre la materia.

En 1921 la Liga de las Naciones (1919-1946) –tras ser solicitado por la Cámara Internacional de Comercio en una conferencia internacional un año antes– encargó el primer informe sobre la materia. El primer modelo se publica en 1928. Luego siguen una serie de conferencias internacionales (e. g. México 1943, Londres 1946), lo que va dando paso a los modelos¹³. Este trabajo es apoyado por la IFA que se crea en 1938 y profesores y profesionales que participan en estas conferencias¹⁴.

Parte del Plan Marshall implicó obligar a las naciones europeas a presentar un frente común para recibir la ayuda de Estados Unidos. En ese contexto, el trabajo que había

⁷ Resolución 78/230, de la Asamblea General de la ONU, adoptada en diciembre de 2023.

⁸ HATTINGH (2013) p. 34-35.

⁹ HATTINGH (2013) pp. 35-56 y AVI-YONAH y LEMPert (2023) pp. 381-382.

¹⁰ AVI-YONAH y LEMPert (2023) p. 381.

¹¹ BARCLAY (1897) pp. 118-136.

¹² STRISOWER (1922) pp. 180-208.

¹³ AVI-YONAH y LEMPert (2023) pp. 11-14.

¹⁴ CARROLL (1971) pp. 558-576.

realizado hasta ese momento de la Liga de las Naciones es retomado por la Organización Europea para la Cooperación Económica (1948-1960) –tras esa fecha– aquel organismo se convierte en la OCDE¹⁵. Sucesivos modelos y comentarios van dando cuenta de las negociaciones de los países miembros de la OCDE y de terceros países que son escuchados¹⁶.

Las Naciones Unidas comienzan sus estudios en 1968 y en 1980 publican su primer modelo. Este modelo parte de la base del que se desarrolló por la Liga de las Naciones, la Organización Europea para la Cooperación Económica y la OCDE¹⁷. Este texto anterior, va haciendo modificaciones para efectos de sugerir que se compartan las potestades tributarias en favor de los países en desarrollo. Por ejemplo, las regalías solamente tributan en el Estado de la residencia en el modelo OCDE, mientras que se comparte la potestad fiscal en el modelo de las Naciones Unidas.

Si bien la OCDE desarrolló su trabajo en este plan a partir de informes previos¹⁸, en rigor, la declaración del G20 del 9 de abril de 2009 sobre transparencia financiera cambia el rumbo de la OCDE. Así, como se explicó de manera más extensa en la introducción, el 2013 el G20 apoya el plan de la OCDE (declaración de San Petersburgo). Entre el año 2013 y el 2015 la OCDE va ajustando su plan de acción BEPS.

De la necesidad de crear un nuevo factor de conexión para distribuir la potestad fiscal respecto de la participación en la economía de un país sin tener en él presencia física surge el llamado Pilar 1. Las discusiones sobre él se estancaron¹⁹.

Con el propósito de contrarrestar la competencia fiscal de los países, surge el Pilar 2, que busca uniformar bases imponibles para aplicar un impuesto mínimo de 15%, con algunos aspectos polémicos, como el cobro de ese impuesto de manera 100% extraterritorial. Esto pone una carga documental importante sobre las grandes empresas, debido a que deben administrar diferencias temporales entre impuestos locales y las reglas del Pilar 2. Pero, en lo relevante para lo que comentamos, opera de facto como limitación de la soberanía de los países en desarrollo, debido a que se limita considerablemente la posibilidad real de establecer incentivos fiscales.

Para entender la molestia de los países africanos respecto del plan BEPS, es muy útil leer la especie de confesión de Pascal Saint-Amans, el principal impulsor de ese plan, al dar cuenta de su visión y de su estrategia de negociación respecto de los países en desarrollo y de los llamados paraísos fiscales.

Sobre su visión dijo que, si “bien no se trata de una revolución completa, sí es una profunda reforma que se ha llevado a cabo en los últimos quince años. Por primera vez, se involucraron países en desarrollo, lo que en sí mismo constituye otra profunda evolución en la gobernanza global. A finales de 2022, el Foro Global de Transparencia incluyó a 165 países miembros en igualdad de condiciones, en comparación con los 142 del Marco Inclusivo para

¹⁵ CARROLL (1971) p. 562.

¹⁶ OCDE (2017) pp. 9-21.

¹⁷ UN (2017) p. v.

¹⁸ PEDROSA LÓPEZ (2015) pp. 689-706.

¹⁹ COOPER (2021) pp. 533-542.

la implementación de BEPS. «Igualdad de condiciones» fue el lema que utilicé para convencer a los países del G20, no miembros de la OCDE, de que apoyaran nuestro trabajo. También lo utilicé para seducir a los países en desarrollo, pero también a los paraísos fiscales, a los que se les dio la oportunidad de participar en las decisiones que se tomaron en su contra»²⁰.

Sobre los países en desarrollo y los paraísos fiscales confesó que: “No en vano, las ONG y otros observadores críticos denunciaron una fórmula más evocadora que real. En el «concierto de naciones», los Estados solo están en igualdad de condiciones en teoría. El poder es decisivo en la creación del derecho internacional, donde los Estados se guían únicamente por su propio interés. Pero la belleza de las organizaciones internacionales reside precisamente en que intentan corregir estas desigualdades de facto en la medida de lo posible y dar voz a todos. En otras palabras, demostrar que La Fontaine se equivocaba y decía: «Pastores, pastores, el lobo solo se equivoca cuando no es el más fuerte»»²¹.

Adicionalmente, como lo ha destacado la doctrina que revisó la asistencia efectiva a las reuniones de la OCDE; la participación de los representantes de estas naciones en la práctica era un acto meramente simbólico²².

Así, si bien la asistencia de los países en desarrollo a las reuniones de la OCDE en materia tributaria se amplió formalmente el año 2013 incluyendo a 137 jurisdicciones²³, esta ampliación formal no se tradujo en una presencia equivalente en los espacios donde se elabora la política técnica, ya que entre 2015 y 2019 solo el 5,4 % de los asistentes a los grupos de trabajo clave de la OCDE representaron a países de bajos ingresos, y cerca de setenta países no pertenecientes a la OCDE no asistieron a ninguna reunión técnica durante 2019²⁴. La asistencia estuvo fuertemente concentrada en grandes economías emergentes, particularmente asiáticas, mientras que los países de menores ingresos participan de forma esporádica y con grandes limitaciones de continuidad²⁵.

En la discusión de la OCDE la velocidad de las negociaciones, la intensidad técnica de los debates, y la falta de traducciones oportunas en determinados niveles de trabajo, redujo la capacidad de intervención sustantiva de muchos delegados de países en desarrollo²⁶. Como veremos más adelante, parte de la estrategia utilizada en contra de los países en desarrollo en la OCDE (aprovecharse de que no tenían expertos en impuestos ni tiempo para analizar documentos complejos) será luego empleada en contra de los países desarrollados al mover las negociaciones a las Naciones Unidas, donde los países desarrollados no cuentan con personal especializado, por lo que los documentos demoran en llegar desde los ministerios de relaciones exteriores a los de hacienda, desde los que luego deben bajar a los equipos

²⁰ Saint-AMANS (2023) pp. 305-306.

²¹ Ídem.

²² CHRISTENSEN, HEARSON y RANDRIAMANALINA (2020).

²³ CHRISTENSEN, HEARSON y RANDRIAMANALINA (2020) pp. 6–7, y p. 12.

²⁴ CHRISTENSEN, HEARSON y RANDRIAMANALINA (2020) pp. 12–14.

²⁵ CHRISTENSEN, HEARSON y RANDRIAMANALINA (2020) pp. 13–15.

²⁶ CHRISTENSEN, HEARSON y RANDRIAMANALINA (2020) pp. 16–17.

especializados, y cuando la respuesta potencialmente está preparada, el tiempo para presentarla ha pasado.

En definitiva, el grueso de los representantes de los países en desarrollo adoptó un rol pasivo, limitándose a escuchar y a adherir a consensos predefinidos, con escasas intervenciones y, menos aún, expectativas de influir en los resultados finales, por lo que el asiento en la mesa de negociación no era más que una formalidad casi decorativa para poder utilizar la expresión “inclusivo”²⁷.

3. ESTADOS UNIDOS Y EL ENFRENTAMIENTO CON LA OCDE

En paralelo a todo esto, durante el primer gobierno de Trump se crearon las reglas GILTI, que tienen similitudes con el Pilar 2, en el sentido de que buscan afectar rentas de fuente extranjera que tuvo una baja tributación, pero, en este caso, que sean generadas por intangibles²⁸. Bajo Biden Estados Unidos acepta el Pilar 2, pero sin cambiar las reglas GILTI. Luego, una de las primeras medidas de Trump en su segundo período fue retirarse del llamado “marco inclusivo” de la OCDE y amenazar a los países de ese bloque con aplicar impuestos de reciprocidad en Estados Unidos a las jurisdicciones que apliquen impuestos extraterritoriales o impuestos digitales a las empresas norteamericanas²⁹.

Luego, con la llamada Big One Beautiful Bill, el régimen llamado global intangible low-taxed income (GILTI), creado el 2017, se pasa a llamar net CFC-tested income (NCTI), con la modificación del 2025 del 26 U.S. Code § 951A (comienza a aplicar el 2026). GILTI se concentraba en afectar con impuestos en Estados Unidos principalmente a las rentas producidas por activos “intangibles”, por lo que se excluían rentas producidas por activos llamados calificados. Con NCTI, la tasa aplicable en Estados Unidos a esas rentas es de un 12,6%, se amplió la base imponible, al eliminar la exclusión de las rentas de activos calificados y corrigió problemas que tenía la norma que llevaba a una doble tributación, al no poder acreditar todos los impuestos extranjeros por defectos normativos³⁰.

A fines de junio de 2025 se anunció que se llega a un acuerdo en el G7, que se concreta en las llamadas medidas *side-by-side*, que implican la exclusión de las empresas norteamericanas de la aplicación del llamado Pilar 2. Las nuevas reglas fueron publicadas a principios del 2026³¹.

Con ello, sin perjuicio de que en muchas jurisdicciones no será posible aplicar estas reglas de manera retroactiva, Estados Unidos ya no se deberá preocupar de que a sus empresas le cobren impuestos de manera totalmente extraterritorial. La excepción creada para los norteamericanos, en teoría, podría ser aprovechada por otras naciones que cumplan con las mismas condiciones, pero eso está por verse.

²⁷ CHRISTENSEN, HEARSON y RANDRIAMANALINA (2020) pp. 8–9 y 17–18.

²⁸ IRS (2021).

²⁹ The White House (2025).

³⁰ Bloomberg Tax (2025).

³¹ OECD (2026b).

4. LA BANALIZACIÓN DEL SISTEMA DE DERECHOS HUMANOS

Durante la tramitación de la reforma constitucional de 2005 se planteó la pregunta sobre el contenido del concepto de derechos humanos. Ella no resuelve una cuestión trivial, teniendo en cuenta las consecuencias de violarlos.

Al respecto, el profesor Antonio Bascuñán —invitado a exponer al congreso— tuvo en cuenta que el núcleo de los derechos humanos, en lo que respecta a sus violaciones, que corresponde a materias de particular gravedad, como el genocidio, los crímenes contra la humanidad y los crímenes de guerra, por lo que consultó retóricamente a los parlamentarios señalando ¿qué es un delito esencialmente contrario a los derechos humanos?

Sobre la pregunta dijo que ella, si bien no tiene una respuesta clara o pacífica, si “por «derecho humano» entendemos los intereses fundamentales de las personas, entonces todos los delitos contra los bienes jurídicos individuales son delitos contra los derechos humanos. El homicidio, las lesiones, la coacción, la privación de libertad, las intromisiones y divulgación de información de la vida privada, la injuria, la calumnia y la difamación, el daño de cosas, el hurto, el robo, la extorsión, la estafa y las demás defraudaciones, y hasta la usurpación y la desposesión del legítimo detentador por el propietario, serían delitos contra los derechos humanos”³².

La declaración del profesor Bascuñán sirve como referente para entender la banalización del concepto de derechos humanos, al reducirlo a un mero recipiente, sin parámetros para sus contenidos, en el que se pueden incluir todas las materias que se desee, no como una forma de proteger derechos inalienables de las personas, sino como una mera arma para ser utilizada en la lucha político-ideológica.

Esta banalización se aprovecha de que nadie en occidente podría decir que está en contra de los derechos humanos, siendo ellos considerados un logro particular del derecho internacional. Por lo mismo, es tan grave que sean empleados como una táctica de sometimiento político, al incluir toda clase de formulación de estrategias de resolución de problemas públicos que, en rigor, deberían quedar sometidas a las decisiones de los votantes de cada país, quienes, ejerciendo su derecho a elegir, a través de sus representantes, las normas que los rigen, pueden implementar o no las propuestas que son objeto de campañas políticas³³.

Es decir, al incluir políticas públicas en los catálogos de derechos humanos, lo que se busca es impedir la discusión democrática, recurriendo a la amenaza de ser acusado de violar los derechos humanos.

La doctrina nacional ha notado esto desde hace tiempo. Comenzó con los llamados derechos reproductivos y, políticas sobre sexualidad y aborto comenzaron a ser impuestas a nivel internacional, convirtiendo lo que hasta ese momento era visto como decisiones que correspondían a cada país en una decisión tomada por organismos internacionales, que era

³² Historia de la Ley N° 20.050 p. 90.

³³ SCHOOPYANS (2002) pp. XI-XVIII.

impuesta a través del sistema diseñado para proteger los derechos humanos de la carta de 1948³⁴.

El problema de este recurso lo explicó muy bien la doctrina, al señalar que “en no pocos casos está burlando los cauces jurídicos tradicionales y los sistemas de frenos y contrapesos de nuestros países para imponer su agenda”³⁵, debido a “existe aquí una absoluta falta de control sobre este proceso, que queda entregado tanto a las cortes internacionales como a comités cuya existencia casi nadie conoce, y que por lo mismo, carecen de la legitimidad para trastocar, del modo como lo están haciendo, nuestros valores y tradiciones éticos y jurídicos más preciados. Se trata así, de un fenómeno cupular y antidemocrático que pretende, de manera más o menos velada, imponer un modo de ver el mundo a nivel global, muy distinto al tradicional, ante lo cual debemos reaccionar”³⁶.

Es importante destacar que, en Chile, “si bien la reforma constitucional del año 2005 clarificó la forma de reconocer a la norma de derecho internacional en el orden constitucional, en general la doctrina reconoce que la Constitución no determinó el rango que ocuparán los tratados internacionales en el ordenamiento interno. En particular, sobre los tratados de derechos humanos, la discusión prosigue, si bien se reconoce su rango supralegal, la jurisprudencia nacional en sede ordinaria y sede constitucional no ha desarrollado una postura unívoca respecto de su relación con la norma fundamental”³⁷. Dicho eso, también podemos poner en duda que sea suficiente calificar cualquier política como un derecho humano para que alcance el rango constitucional, que no es claro. Sin perjuicio de ello, el hecho de desviar la naturaleza de los derechos humanos para transformarlos en un arma política es en sí objetable.

Como veremos en un momento, exactamente lo previamente descrito es lo que se ha buscado hacer con los impuestos en las Naciones Unidas, al convertir políticas fiscales en derechos humanos, para constreñir a los parlamentos, socavando la soberanía de los países involucrados en el proyecto de las Naciones Unidas.

5. EL INTENTO DE CREAR DEMOCRACIAS TUTELADAS

La lógica que está detrás de los derechos humanos es que, como ellos son intrínsecos a los miembros de la especie humana, no son el “producto de una decisión democrática”³⁸, por lo que, a pesar de que una comunidad tome una decisión política formal, apoyada por la mayoría de sus miembros, aquella norma está viciada, porque los derechos humanos son una limitación de la soberanía.

Así las cosas, los tribunales internacionales se han referido a “a los límites de la democracia en relación con la protección de los derechos fundamentales. De esta manera, la

³⁴ SILVA ABBOTT (2012) pp. 385-405.

³⁵ SILVA ABBOTT (2013) p. 96.

³⁶ Ídem.

³⁷ VARGAS CÁRDENAS (2004) p. 1.

³⁸ BERTELSEN SIMONETTI (2010) p. 38.

Corte IDH despejó esta interrogante señalando que debe realizarse un control de convencionalidad de la propia decisión de la mayoría en contextos democráticos”³⁹.

Por lo antes indicado, aquel tribunal concluye que la “sola existencia de un régimen democrático no garantiza, *per se*, el permanente respeto del Derecho Internacional, incluyendo al Derecho Internacional de los Derechos Humanos, lo cual ha sido así considerado incluso por la propia Carta Democrática Interamericana. La legitimación democrática de determinados hechos o actos en una sociedad está limitada por las normas y obligaciones internacionales de protección de los derechos humanos reconocidos en tratados como la Convención Americana”⁴⁰.

Así concluye que “la protección de los derechos humanos constituye un límite infranqueable a la regla de mayorías, es decir, a la esfera de lo «susceptible de ser decidido» por parte de las mayorías en instancias democráticas, en las cuales también debe primar un «control de convencionalidad», que es función y tarea de cualquier autoridad pública y no sólo del Poder Judicial”⁴¹.

Ahora, si se altera el contenido de los derechos humanos, para incluir en él políticas públicas, como aquellas relacionadas con gastos e ingresos públicos, estas políticas son sustraídas del discurso político, quedando cualquier decisión que sobre ella tome la ciudadanía mediante el proceso democrático sometida a tribunales internacionales.

Entonces, recurriendo a esa ampliación del contenido de los derechos humanos, la soberanía democrática resulta limitada, configurándose lo que se ha llamado una “democracia tutelada”, en la cual determinadas materias quedan sustraídas tanto del debate político como de la decisión mayoritaria, por ser consideradas incompatibles con estándares internacionales definidos por organismos no electos⁴².

Con ello, se logra la intervención de los tribunales internacionales de derechos humanos que afecta la soberanía nacional en la medida en que desplaza la capacidad del Estado para autodeterminar el contenido de su derecho, sustituyendo decisiones democráticas internas por criterios jurisprudenciales foráneos no sometidos a control político ni democrático⁴³.

La doctrina ha detectado que este menoscabo de la soberanía popular se ha producido con la interpretación evolutiva de los tratados, con la que órganos internacionales se han atribuido la potestad de alterar el sentido original de los compromisos asumidos por los Estados, generando obligaciones nuevas, que no fueron consentidas al momento de ratificar esos instrumentos⁴⁴.

Otra técnica empleada por los tribunales internacionales para coartar la soberanía de las naciones es el llamado control de convencionalidad, con el que pretende imponerse por sobre

³⁹ NÚÑEZ DONALD (2015) p. 49.

⁴⁰ NÚÑEZ DONALD (2015) p. 27.

⁴¹ NÚÑEZ DONALD (2015) p. 28.

⁴² SILVA ABOTT (2025) pp. 32-34 y 81-82.

⁴³ SILVA ABOTT (2025) pp. 18-20.

⁴⁴ SILVA ABOTT (2025) pp. 43-46.

a la constitución de cada país a los instrumentos internacionales, obligando a jueces y autoridades nacionales a no aplicar normas internas dictadas válidamente⁴⁵.

Estas teorías se aprovechan de declaraciones que afirman la expansión de los derechos humanos. Al respecto, se ha señalado que “los tratados tradicionales tienen por fin regular concesiones recíprocas entre Estados, los tratados sobre derechos humanos y las normas de derechos humanos, en general, tienen como fin último la protección de la persona humana. Consecuentemente, no cabría entenderlos en un sentido restrictivo para las obligaciones de los Estados, ni juzgarlos a la luz de la soberanía de éstos, ni de acuerdo con las intenciones particulares de los mismos al suscribirlos o ratificarlos, sino que debe privilegiarse una interpretación en favor de los derechos. Esta circunstancia otorga a la interpretación y aplicación de las disposiciones sobre derechos humanos una dinámica de expansión permanente. Este carácter particular de los tratados sobre derechos humanos ha sido reconocido por la Corte IDH”⁴⁶.

Adicionalmente, los tribunales internacionales amplían de facto su competencia material hacia ámbitos propios de las políticas públicas —como salud, educación, familia o bioética— que tradicionalmente corresponden a la potestad regulatoria interna del Estado⁴⁷. Estos temas han sido polémicos en Chile, como lo ha sido la intervención del Tribunal Constitucional en ellos respecto de los derechos previstos en la carta fundamental⁴⁸. Por lo mismo, el hecho de que un tribunal internacional pueda involucrarse en esas materias, sin que exista un proceso democrático para conceder semejante poder, no es más que alarmante.

Finalmente, la soberanía estatal se debilita estructuralmente por la ausencia de mecanismos eficaces de control y responsabilidad sobre los órganos internacionales, lo que genera una asimetría en la relación entre Estados soberanos y tribunales que ejercen un poder normativo indirecto sin rendición de cuentas⁴⁹.

De esta manera, los tribunales internacionales de derechos humanos han intervenido en materias ajenas al núcleo clásico de los derechos humanos cuando, mediante interpretaciones evolutivas de los tratados, han asumido un rol directivo sobre políticas públicas internas, extendiendo su competencia a ámbitos como la organización constitucional, la bioética, la educación o la economía⁵⁰.

La doctrina ha señalado como un primer caso relevante aquel en que la Corte Interamericana de Derechos Humanos cambió la definición del contenido de derechos expresamente regulados en los tratados, sustituyendo el tenor literal por interpretaciones “autónomas” o “evolutivas”, tras lo que se pronunció sobre aborto, fertilización *in vitro* y salud reproductiva, pese a que tales materias no aparecen consagradas como derechos en la Convención Americana⁵¹. Con ello, deja de importar que los ciudadanos estén a favor o en

⁴⁵ SILVA ABOIT (2025) pp. 39-40 y 49-50.

⁴⁶ NÚÑEZ DONALD (2015) p. 177.

⁴⁷ SILVA ABOIT (2025) pp. 48-49 y 59-64.

⁴⁸ BUSCH VENTHUR (2010) pp. 176-184.

⁴⁹ SILVA ABOIT (2025) pp. 27-30.

⁵⁰ SILVA ABOIT (2025) pp. 59-64.

⁵¹ SILVA ABOIT (2025) pp. 48-49 y 82-84.

contra de políticas determinadas sobre aquellas materias, debido a que estos organismos de facto reducen a los ciudadanos a meros destinatarios de sus dictados.

Estos organismos también han excedido el ámbito tradicional de los derechos humanos al apoyarse en fuentes ajenas a los tratados, tales como el llamado *soft law*, recomendaciones, informes y jurisprudencia comparada, utilizándolos como fundamento decisorio para imponer obligaciones no asumidas por los Estados, afectando la seguridad jurídica y el principio *pacta sunt servanda*⁵².

Todo esto es una forma de alterar o limitar políticas públicas, especialmente educativas, familiares o culturales —por ejemplo, en materia de autonomía progresiva del menor, educación sexual o discriminación— sustituyendo decisiones legislativas internas y redefiniendo relaciones jurídicas básicas sin una habilitación convencional clara⁵³. En la práctica podemos tener las opiniones más diversas sobre estas materias y, por lo mismo, es tan grave que se intente imponer una sola visión al respecto desde los organismos internacionales.

Como veremos en el siguiente acápite, Proyecto de Convención Marco de las Naciones Unidas sobre Cooperación Fiscal Internacional precisamente busca imponer la visión de un grupo de anónimos funcionarios internacionales por sobre la soberanía de los pueblos que integran esa organización.

6. EL PROYECTO DE LAS NACIONES UNIDAS

Para entender el Proyecto de Convención Marco de las Naciones Unidas sobre Cooperación Fiscal Internacional, es necesario partir por la reacción de los países en desarrollo ante el proyecto BEPS de la OCDE.

Los países africanos consideraron que el Pilar 2 no satisfacía sus intereses⁵⁴, por lo que unieron fuerzas para implementar un cambio radical y trasladar la discusión sobre el futuro de la tributación internacional desde la OCDE a las Naciones Unidas⁵⁵. Desde el inicio, estos países buscaron crear obligaciones internacionales sobre las políticas fiscales que quedarán comprendidas por las normas sobre derechos humanos⁵⁶. Es decir, no fue un misterio para los involucrados, al estar al inicio del proyecto.

De esta manera, Naciones Unidas anunció que el 23 de noviembre de 2022 se aprobaron, entre otras resoluciones, una “sobre la «Promoción de una cooperación tributaria internacional inclusiva y eficaz en las Naciones Unidas» (documento A/C.2/77/L.11/Rev.1), que propone que la Asamblea decida iniciar debates intergubernamentales en Nueva York, en la Sede de las Naciones Unidas, sobre cómo fortalecer la inclusividad y la eficacia de la cooperación tributaria internacional, incluyendo la posibilidad de desarrollar un marco o instrumento de cooperación tributaria internacional”⁵⁷.

⁵² SILVA ABBOTT (2025) pp. 43-46 y 54-56.

⁵³ SILVA ABBOTT (2025) pp. 53-54 y 100-104.

⁵⁴ PARRY y MARAIS (2024) p. 78.

⁵⁵ PARRY y MARAIS (2024) pp.79-80.

⁵⁶ PARRY y MARAIS (2024) p. 80.

⁵⁷ United Nations (2022).

De inmediato se presentaron algunas alertas sobre el proceso y Estados Unidos “afirmó que los llamamientos a debates intergubernamentales sobre el tema no se ajustan al espíritu de un proceso inclusivo, ya que prejuzgan los resultados de los debates”. Japón, por su parte, “expresó su preocupación de que la propuesta del borrador pudiera desviar la atención del trabajo en curso en el marco del enfoque de dos pilares y duplicarlo”⁵⁸.

El proyecto, que fue presentado por Nigeria, buscaría fortalecer los sistemas tributarios y tendría “relación con la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible”. Los países africanos, actuando en grupo, eran los promotores de esta medida, en la que habrían “invertido considerablemente en política y administración tributaria, incrementando significativamente su capacidad. Asimismo, los países africanos han reforzado su participación en los esfuerzos de cooperación tributaria e instó a las Naciones Unidas a iniciar negociaciones sobre un convenio en materia tributaria”⁵⁹.

El 3 de enero de 2025, previendo los problemas que en marzo de este año detectaron los países miembros de la OCDE, Estados Unidos se retiró de estas negociaciones, señalando que no apoyará el resultado de ellas e invita a otras naciones a hacer lo mismo⁶⁰.

Con estas decisiones se buscaba hacer dos cosas. La primera era sacar a la OCDE de las negociaciones sobre impuestos. La segunda era comenzar la negociación de un tratado internacional sobre tributación.

7. LA CEPAL Y EL CONSEJO CONSULTIVO PERMANENTE SOCIEDAD CIVIL – TPLAC

Para apoyar estos propósitos se creó dentro de la CEPAL la Plataforma Regional de Cooperación Tributaria y, para apoyar a este grupo de trabajo, se estableció en Cartagena, Colombia, el Consejo Consultivo Permanente Sociedad Civil – TPLAC⁶¹.

El Manifiesto del Consejo Consultivo Permanente Sociedad Civil, entre otras cosas, propone resistir la “austeridad impulsadas por la comunidad financiera internacional, ofreciendo sistemas de recaudación tributaria suficientes, eficientes y sostenibles que provean a los Estados de los recursos necesarios para la inversión social que el contexto actual y futuro requiere y requerirá, asegurando los derechos humanos, el acceso a servicios públicos universales y de calidad (salud, educación, sistemas de cuidados, vivienda, etc.), y el desarrollo sostenible”⁶².

Para ello se proponen “reformas tributarias progresivas, avanzando en la disminución del excesivo peso que tienen los impuestos indirectos en los sistemas tributarios nacionales, estableciendo o fortaleciendo -según sea el caso- impuestos a las riquezas y grandes fortunas, a las altas rentas, al patrimonio, a las ganancias de capital, herencias y bienes suntuarios, promoviendo un impuesto predial a las grandes extensiones de tierra, la posesión de activos

⁵⁸ Ídem.

⁵⁹ Ídem.

⁶⁰ United States Mission to the United Nations (2025).

⁶¹ Consejo Consultivo Permanente Sociedad Civil – TPLAC (sin fecha d).

⁶² PTLAC (2023a) p. 2.

ostentosos y las ganancias extraordinarias de sociedades multinacionales, como parte de los esfuerzos nacionales y regionales para eliminar el hambre, la pobreza y las desigualdades”⁶³.

Además, se propone implementar “registros de beneficiarios finales públicos, intercambios de información multilateral, registros globales de activos, reportes por país públicos, etc.”⁶⁴, junto con eliminar incentivos fiscales, impuestos mínimos⁶⁵.

Luego, se propone un “análisis de los sistemas tributarios desde una perspectiva de derechos humanos”⁶⁶ y que los impuestos se basen sobre “modelos alternativos de política tributaria que prioricen los derechos humanos, la justicia social y la sostenibilidad ambiental. Esto incluye la economía feminista, el bienvivir, el vivir sabroso, el abordaje decolonial, la justicia climática, la seguridad y soberanía alimentaria y nutricional como derechos colectivos en los debates a todo nivel”⁶⁷.

En materia de beneficios tributarios, “adquisición de derechos, concesiones y exenciones: Establecer por ley o un mandato constitucional que los derechos a beneficios tributarios solo se adquieran por concesiones autorizadas por el Congreso Nacional y con una duración determinada”⁶⁸.

Abiertamente se proponen reformas constitucionales para otorgar “derecho a veto al Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas en consejos sectoriales responsables de administrar leyes de incentivos: Conferir al Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas el derecho a veto, mediante un mandato legal o constitucional, como entidad miembro de los consejos sectoriales, para la clasificación definitiva de los beneficiarios de los incentivos, su ampliación y extensión previo al otorgamiento de los incentivos fiscales, garantizando coherencia fiscal y sostenibilidad financiera”⁶⁹.

También en materia de “impuestos al patrimonio o riqueza, se ha propuesto por algunos integrantes una eventual implementación de un impuesto de estas características con alcance regional”⁷⁰.

Respecto de la tributación ambiental se propuso “revisar si la creación de un organismo internacional es el mecanismo más idóneo para recaudar y distribuir los recursos originados por el impuesto propuesto”⁷¹.

Como se puede apreciar, la tendencia política de este consejo consultivo es evidente, por lo que carece de la representación necesaria de las fuerzas políticas que realmente existen en los países de la región.

⁶³ Ídem.

⁶⁴ PTLAC (2023a) p. 3.

⁶⁵ Ídem.

⁶⁶ PTLAC (2023a) p. 4.

⁶⁷ PTLAC (2023a) p. 5.

⁶⁸ PTLAC (sin fecha a) p. 20.

⁶⁹ PTLAC (sin fecha a) p. 22.

⁷⁰ PTLAC (sin fecha b) p. 9.

⁷¹ PTLAC (sin fecha c) p. 10.

8. EL GIRO “SORPRESIVO” DEL PROYECTO DE LAS NACIONES UNIDAS

Todo esto se encuentra tras el giro que, para quien lea los documentos anteriores, no puede ser sorpresivo, que tomó la negociación del Convenio Marco de las Naciones Unidas para la Cooperación Tributaria Internacional, del que dieron cuenta los comentarios de los países participantes⁷².

Austria afirmó que el Convenio Marco, “tal como lo entendemos y concebimos, se centra fundamentalmente en el establecimiento de una estructura de gobernanza. Su objetivo principal es crear un marco inclusivo y eficaz para la cooperación entre los Estados Partes, como se señala en la Resolución 78/230 del Parlamento Europeo y del Consejo, y no pretende ser una lista exhaustiva de obligaciones detalladas”⁷³.

Singapur, con razón, añadió que el Convenio Marco “también debe respetar el derecho soberano de los Estados miembros a determinar sus propias políticas fiscales en función de sus necesidades y circunstancias”⁷⁴.

Francia expresó su oposición a “la posibilidad de que el Convenio Marco invite a la renegociación de los acuerdos existentes”⁷⁵.

En el mismo sentido Turquía enfatizó que “la tributación es un elemento fundamental de la soberanía fiscal y no apoya disposiciones que obliguen a los Estados partes a renegociar los tratados fiscales vigentes, ya que esto socavaría la estabilidad y la previsibilidad de las relaciones fiscales internacionales”⁷⁶.

Portugal manifestó su “preocupación por las formulaciones que puedan funcionar como obligaciones de ejecución automática, atribuyendo directamente derechos de imposición en términos amplios y potencialmente ambiguos, o exigiendo a los Estados que «adopten las medidas necesarias», incluyendo la posible renegociación de los acuerdos fiscales existentes”.

Asimismo, la urgencia de los plazos impide analizar adecuadamente las implicaciones de estos procedimientos, como señaló Francia que las “deficiencias procesales detectadas desde el principio hacen aún más necesario abordarlas en esta etapa. Solicitamos que las notas informativas se distribuyan con suficiente antelación a las sesiones informales. La nota informativa final para este grupo de trabajo se distribuyó el 22 de enero de 2026, mientras que la sesión informal comenzó el lunes 4 de febrero de 2026. Consultar a todos los departamentos pertinentes en un plazo tan breve resulta complejo, lo que dificulta nuestra participación efectiva y operativa para avanzar en el trabajo. Por lo tanto, solicitamos que la nota informativa, así como todos los documentos utilizados (incluidos los previstos durante la sesión), se transmitan al menos un mes antes de la próxima sesión informal, que comenzará el 3 de agosto de 2026”⁷⁷.

⁷² United Nations (2026).

⁷³ Misión de Austria ante la ONU (2026).

⁷⁴ Misión de Singapur ante la ONU (2026).

⁷⁵ Misión de Francia ante la ONU (2026).

⁷⁶ Misión de Turquía ante la ONU (2026).

⁷⁷ Misión de Portugal ante la ONU (2026).

El sector privado, representado por la Cámara de Comercio Internacional, también ha alertado sobre el efecto del Convenio Marco, precisando que el “borrador actual aún contiene definiciones vagas que invitan a múltiples interpretaciones. Sin parámetros más claros y un lenguaje más preciso, el marco podría socavar su propio principio de seguridad jurídica en materia tributaria y provocar un aumento de las controversias”⁷⁸.

Agregando que las “propuestas que fomentan la renegociación de las redes de tratados existentes podrían generar incertidumbre para las cadenas de suministro que ya se encuentran bajo presión debido a la inestabilidad geopolítica”⁷⁹.

La International Air Transportation Association (IATA), señaló que el propuesto artículo 5, “otorgaría derechos de imposición a todas las jurisdicciones «donde se realicen actividades económicas». Si bien este enfoque puede contribuir a una asignación más equitativa de los derechos de imposición para ciertos tipos de actividades, no tiene en cuenta las características particulares de las industrias con un carácter transfronterizo inherente. En el transporte aéreo internacional, la actividad económica se desarrolla en todas las jurisdicciones de salida, tránsito, llegada, venta de billetes y recogida o entrega de la carga. Por lo tanto, el texto propuesto daría lugar a la doble imposición de un solo billete de pasajero o guía aérea, con consecuencias perjudiciales para una industria que sustenta la conectividad global y el desarrollo socioeconómico”⁸⁰.

Como es posible apreciar, los países que participan en esta negociación finalmente se dieron cuenta del peligro que implica para la soberanía esta negociación, que desea coartar las discusiones sobre los sistemas fiscales de una manera mucho más agresiva que el proyecto de la OCDE.

9. CHILE Y LA ONU

Chile no se quedó atrás en los intentos de amarrar a sus ciudadanos en materia fiscal, al mezclar las políticas fiscales con los derechos humanos. De hecho, a los representantes de Chile les habría parecido modesto el texto, por lo que pidió intensificar el “amarre”, diciendo, por ejemplo, que los párrafos “6 y 7. Reconocemos que la relevancia de los derechos humanos está incluida en los Términos de Referencia (párrafo 9); sin embargo, la inclusión de los aspectos y principios fundamentales de los derechos humanos, consagrados en la Carta de las Naciones Unidas, también debería figurar en el preámbulo del texto de los Términos de Referencia, dado que la relevancia de los derechos humanos es un principio fundamental de la ONU”⁸¹.

Tras eso dijo que “el párrafo 7: «...con miras a fortalecer los aspectos fundamentales de la tributación en materia de derechos humanos, incluyendo la legitimidad, la certeza, la resiliencia, la progresividad (propuesta por Chile, véase más adelante) y la equidad de las normas tributarias internacionales, (...)»”⁸², a lo que se agregó que nos “complace que el

⁷⁸ International Chamber of Commerce (2026).

⁷⁹ Ídem.

⁸⁰ International Air Transportation Association (2026).

⁸¹ Misión de Chile ante la ONU (2024) p. 1.

⁸² Misión de Chile ante la ONU (2024) 2.

respeto a los derechos fundamentales se mencione específicamente en el último punto del párrafo 9, pero, como se indicó anteriormente, también debería consagrarse de forma general como un principio fundamental de una Convención de las Naciones Unidas. Promover y fomentar el respeto a los derechos humanos fundamentales debería incluirse en los principios con una perspectiva más amplia”⁸³.

Como explicamos, los impuestos nada tienen que ver con los derechos humanos, por lo que lo que se intentaba hacer no era algo meramente retórico, sino que se intentaba imponer por esta vía una restricción a las posibilidades de discutir sobre impuestos en el futuro, porque ello sería considerado una violación a los derechos humanos.

Además, posibilitaba que las materias sobre políticas fiscales fueran llevadas ante tribunales internacionales de derechos humanos, lo que abría las puertas para el caos en estos temas.

10. ¿QUÉ ES LO QUE POSIBLEMENTE OCURRIRÁ?

Con las esperanzas de que Chile se retire de esa negociación, teniendo en cuenta que ella busca no solo crear un nuevo modelo de convenio que distribuya potestades fiscales, sino que pretende socavar la soberanía fiscal misma de los países que aprueben este documento al convertir políticas tributarias en derechos humanos, pasemos ahora brevemente a examinar lo que la doctrina cree que ocurrirá en la práctica.

Desde la perspectiva norteamericana se ha dado cuenta de que “bajo administraciones demócratas como republicanas, Estados Unidos se ha retirado progresivamente de la participación en asuntos fiscales de la ONU. La retirada más destacada se produjo durante las negociaciones del año pasado sobre el propuesto Convenio Multilateral de la ONU sobre Cooperación Fiscal Internacional. La reticencia a permanecer en la mesa de negociaciones no carecía de fundamento, dado que los resultados estaban predeterminados a favor de los bloques de votación más grandes: el Grupo Africano y el G77”⁸⁴.

Dicho de otra manera, quedarse en esa negociación, con la esperanza de darle un giro, es una actividad que no rendirá fruto alguno, debido a que los países liderados por las naciones africanas tienen los votos para obtener el resultado que buscan, por lo que pueden ignorar cualquier intento de llegar a un acuerdo razonable de parte de los demás países.

Luego se nos advierte que es “posible que el convenio marco de la ONU sobre cooperación fiscal internacional sea un ejercicio inútil. Estados Unidos no solo no participa en las negociaciones, sino que la UE en su conjunto, y muchos Estados miembros individualmente, se han opuesto a él”⁸⁵.

Entonces, si las naciones en las que residen los inversionistas no suscriben finalmente este convenio, el mismo solamente servirá para socavar la soberanía de las naciones que lo suscriban, que se amarran con un texto que va más allá de la distribución de las potestades tributarias sobre los ingresos en los que existen factores de conexión internacionales, por lo

⁸³ Ídem.

⁸⁴ HERZFELD (2026) p. 9.

⁸⁵ HERZFELD (2026) p. 12.

que es evidente que podrá ocasionar efectos inesperados para aquellas naciones que, además, podrían ver cómo tribunales internacionales sobre derechos humanos comienzan a reclamar jurisdicción sobre temas de política fiscal.

11. CONCLUSIONES

Si bien el denominado “marco inclusivo” de la OCDE operó en la práctica como un espacio en el que los países en desarrollo tuvieron una presencia meramente simbólica, que ahora queden en esas circunstancias los países desarrollados implica cometer el mismo error, pero en el sentido contrario. Por ello, el traslado de la discusión hacia Naciones Unidas fue una reacción política, que no ha garantizado un proceso técnicamente equilibrado ni jurídicamente sólido.

El proyecto de un Convenio Marco de las Naciones Unidas sobre cooperación tributaria internacional plantea riesgos jurídicos relevantes al intentar transformar opciones de política fiscal en obligaciones de derecho internacional general, abriendo la puerta a una erosión significativa de la soberanía legislativa de los Estados y a un aumento de la litigiosidad internacional, particularmente si estas obligaciones se formulan con lenguaje amplio, ambiguo o susceptible de aplicación automática.

Especial preocupación genera el intento de vincular de manera directa la política tributaria con el sistema internacional de derechos humanos, ya que ello desnaturaliza la función de este último, priva a los parlamentos nacionales del debate democrático sobre impuestos y habilita el control de decisiones fiscales por órganos internacionales que carecen de legitimidad democrática.

Desde una perspectiva jurídica, el proceso actualmente en curso evidencia la necesidad de distinguir con claridad entre cooperación fiscal internacional y armonización normativa obligatoria, así como de preservar principios fundamentales como la seguridad jurídica, la claridad normativa y el respeto a los tratados vigentes, evitando mecanismos que incentiven la renegociación forzada o la incertidumbre estructural en las redes de convenios para evitar la doble imposición.

Finalmente, para los operadores jurídicos y asesores en materia tributaria, estos desarrollos implican un escenario de creciente complejidad e inestabilidad, en el que será indispensable evaluar con cautela los compromisos internacionales que se adopten, su compatibilidad con los ordenamientos constitucionales internos y sus efectos a largo plazo sobre la soberanía fiscal, la inversión y la coherencia del sistema tributario internacional.

12. BIBLIOGRAFÍA

AVI-YONAH, Reuven S. y Lempert Eran (2023). The Historical Origins and Current Prospects of the Multilateral Tax Convention. *World Tax Journal*, 15, N° 3, pp. 379-411.

BARCLAY (1897) Des doubles impositions dans les rapports internationaux notamment en matière de droits de mutation par décès, Institut de Droit International. *Annuaire*, Tomo 16, pp. 118-136.

- BERTELSEN SIMONETTI, Soledad (2010). Métodos de solución de conflictos entre derechos fundamentales. *Cuadernos del Tribunal Constitucional*, N° 42, Año 2010.
- BUSCH VENTHUR, Tania (2010). El rol político de los tribunales constitucionales. Análisis del caso chileno. *Cuadernos del Tribunal Constitucional*, N° 42, Año 2010.
- CARROLL, Mitchell B. (1971). IFA's Growth with International Tax Law, *International Lawyer*, Vol. 5, No. 3.
- CHRISTENSEN, Rasmus Corlin; HEARSON, Martin y RANDRIAMANALINA, Tovony (2020). At the Table, Off the Menu? Assessing the Participation of Lower-income Countries in Global Tax Negotiations, International Centre for Tax and Development. *ICTD Working Paper*, No. 115.
- COOPER, Graeme S. (2021). Building on the Rubble of Pillar One, *Bulletin for International Taxation*, November/December, pp. 533-542.
- HATTINGH, Johann (2013). On the Origins of Model Tax Conventions: Nineteenth-Century German Tax Treaties and Laws Concern with the Avoidance of Double Tax, en Tiley, John (ed.) *Studies in History of Tax Law*, Vol. 6, p. 31-79.
- HERZFELD, Mindy (2026). Trying to Make Sense of the U.S. Strategy at the United Nations. Highlights, *Tax Notes Federal*, Vol 191, pp. 1-13.
- NÚÑEZ DONALD, Constanza (2015). Control de convencionalidad: teoría y aplicación en Chile. *Cuadernos Del Tribunal Constitucional*, N° 60, Año 2015.
- OCDE (2017). *Model Tax Convention on Income and Capital*. Condensed Version. Paris, OECD Publishing.
- OECD (1998). *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue*, OECD Publishing, Paris.
- OECD (2013). *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting*, OECD Publishing.
- OECD (2020). *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar One Blueprint: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*. OECD Publishing, Paris.
- OECD (2020). *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar Two Blueprint: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*. OECD Publishing, Paris.
- OECD (2026a). *Global Minimum Tax: Support for Central GloBE Information Return Filing and Exchange (2024 Reporting Fiscal Year)*, OECD Publishing, Paris.

OECD (2026b). *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two), Side-by-Side Package: Inclusive Framework on BEPS*, OECD Publishing, Paris.

PARRY, Richard y MARAIS, Lincoln (2024). *ATAF@15: Insights from an African Tax Organisation*, Johannesburg: UJ Press under the Hoopoe Press.

PEDROSA LÓPEZ, José Carlos (2015). El plan de acción BEPS de la OCDE: pasado, presente y futuro, *Actualidad Jurídica Iberoamericana*, N° 2, pp. 689-706.

SAINT-AMANS, Pascal (2023). *Paradis fiscaux: Comment on a changé le cours de l'histoire*. París, Seuil.

SCHOOYANS, Michel (2002). *La cara oculta de la ONU*. México: Editorial Diana.

SILVA ABBOTT, Max (2012). Algunas consideraciones sobre la penetración del Derecho internacional en los ordenamientos estatales influido por la perspectiva de género, *Dikaion*, Año 26 - Vol. 21 N° 2, pp. 385-405.

SILVA ABBOTT, Max (2013). La creciente (y no controlada) influencia del Derecho Internacional de los Derechos Humanos en los ordenamientos internos, *Revista de Derecho* (San Sebastián) N° 19, pp. 75-98.

SILVA ABBOTT, Max (2025). *La creciente presión del derecho internacional de los derechos humanos*. *Columnas de prensa*. Santiago: ISFEM.

STRISOWER (1922). Délibérations en séance plénière. Des doubles impositions dans les rapports internationaux en matière de mutations par décès, Institut de Droit International. *Annuaire*, Tomo 29, pp. 180-208.

UN (2017). *United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries*.

VARGAS CÁRDENAS, Andrea (2004). *Recepción y jerarquía de los tratados internacionales en el ordenamiento jurídico. Desarrollo doctrinario y tendencia jurisprudencial en el caso chileno*. Biblioteca del Congreso Nacional.

Normas

Resolución 78/230, de la Asamblea General de la ONU, adoptada en diciembre de 2023.

Otros

Biblioteca del Congreso Nacional (sin fecha). Historia de la Ley N° 20.050, [en línea]. Recuperado en <https://www.bcn.cl/historiadelailey/nc/historia-de-la-ley/6131/> [2026, 19 de mayo].

Bloomberg Tax (2025). *Bloomberg Tax (2025). How to Calculate GILTI Tax (Now NCTI) on Foreign Earnings*, [en línea]. Recuperado en

<https://pro.bloombergtax.com/insights/international-tax/how-to-calculate-gilti-tax-on-foreign-earnings/#tax-planning-implications> [2026, 19 de mayo].

Consejo Consultivo Permanente Sociedad Civil – TPLAC (sin fecha d). *Quienes somos*, [en línea]. Recuperado en <https://ptlacsocial.org/quienes-somos/> [2026, 19 de mayo].

International Air Transportation Association (2026). *2026 March – International Air Transportation Association (IATA) – INC Tax WS I input*, [en línea]. Recuperado en <https://financing.desa.un.org/document/2026-march-international-air-transportation-association-iata-inc-tax-ws-i-input> [2026, 19 de mayo].

International Chamber of Commerce (2026). *March – International Chamber of Commerce – INC Tax WS I input*, [en línea]. Recuperado en <https://financing.desa.un.org/document/2026-march-international-chamber-commerce-inc-tax-ws-i-input> [2026, 19 de mayo].

IRS (2021). *Global Intangible Low-Taxed Income, Tax Year 2021*, [en línea]. Recuperado en <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p6075.pdf> [2026, 19 de mayo].

Misión de Austria ante la ONU (2026). *March – Austria – INC Tax WS I input*, [en línea]. Recuperado en <https://financing.desa.un.org/document/2026-march-austria-inc-tax-ws-i-input> [2026, 19 de mayo].

Misión de Chile ante la ONU (2024). *Inputs from Chile to the Zero Draft Terms of Reference for a United Nations Framework Convention on International Tax Cooperation by the Chair of the Ad Hoc Committee*, [en línea]. Recuperado en https://financing.desa.un.org/sites/default/files/2024-06/Chile_Inputs_AHC%20Tax_2nd.pdf [2026, 19 de mayo].

Misión de Francia ante la ONU (2026). *March – France – INC Tax WS I input*, [en línea]. Recuperado en <https://financing.desa.un.org/sites/default/files/2026-03/WS%20I%20-%20France%20%5BEN%5D.pdf> [2026, 19 de mayo].

Misión de Portugal ante la ONU (2026). *March – Portugal – INC Tax WS I input*, [en línea]. Recuperado en <https://financing.desa.un.org/document/2026-march-portugal-inc-tax-ws-i-input> [2026, 19 de mayo].

Misión de Singapur ante la ONU (2026). *March – Singapore – INC Tax WS I input*, [en línea]. Recuperado en <https://financing.desa.un.org/document/2026-march-singapore-inc-tax-ws-i-input> [2026, 19 de mayo].

Misión de Turquía ante la ONU (2026). *2026 March – Türkiye – INC Tax WS I input*, [en línea]. Recuperado en <https://financing.desa.un.org/document/2026-march-turkiye-inc-tax-ws-i-input> [2026, 19 de mayo].

PTLAC (2023). *Manifiesto de organizaciones y movimientos sociales sobre la Cumbre de Latinoamérica y el Caribe para una tributación global incluyente, sostenible y equitativa*,

a realizarse en Cartagena, Colombia, el 27 y 28 de julio de 2023, [en línea]. Recuperado en <https://ptlacsocial.org/product/manifiesto-de-cartagena/> [2026, 19 de mayo].

PTLAC (sin fecha a). *Gestión de los Beneficios Tributarios en América Latina*, [en línea]. Recuperado en <https://ptlacsocial.org/product/gestion-de-los-beneficios-tributarios-en-america-latina/> [2026, 19 de mayo].

PTLAC (sin fecha b). *Resultados del Subgrupo de Trabajo sobre Progresividad*, [en línea]. Recuperado en <https://ptlacsocial.org/product/resultados-del-subgrupo-de-trabajo-sobre-progresividad/> [2026, 19 de mayo].

PTLAC (sin fecha c). *Alternativas de Política en Tributación Ambiental*, [en línea]. Recuperado en <https://ptlacsocial.org/product/alternativas-de-politica-en-tributacion-ambiental/> [2026, 19 de mayo].

The White House (2025). *The Organization for Economic Co-operation and Development (OECD) Global Tax Deal (Global Tax Deal)*, [en línea]. Recuperado en <https://www.whitehouse.gov/presidential-actions/2025/01/the-organization-for-economic-co-operation-and-development-oecd-global-tax-deal-global-tax-deal/> [2026, 19 de mayo].

United Nations (2022). *Concluding Its Session, Second Committee Approves 11 Draft Resolutions, Including Texts on Women's Development, Global Tax Cooperation, Entrepreneurship*. UN Meetings Coverage Press Releases, [en línea]. Recuperado en <https://press.un.org/en/2022/gaef3579.doc.htm> [2026, 19 de mayo].

United Nations (2026). *Intergovernmental Negotiating Committee on the United Nations Framework Convention on International Tax Cooperation*, [en línea]. Recuperado en <https://financing.desa.un.org/inc/fourthsession/inputs> [2026, 19 de mayo].

United States Mission to the United Nations (2025). *Statement at the Session for the Intergovernmental Negotiating Committee on the UN Framework Convention on International Tax Cooperation*, [en línea]. Recuperado en <https://usun.usmission.gov/statement-at-the-session-for-the-intergovernmental-negotiating-committee-on-the-un-framework-convention-on-international-tax-cooperation/> [2026, 19 de mayo].