

# Relaciones entre administraciones tributarias y contribuyentes: Cumplimiento cooperativo

Irma Johanna Mosquera Valderrama

19 Octubre 2022

Professor Tax Governance Leiden Law School ,PhD Dean, EU Jean Monnet Chair Holder EU Tax Governance (EUTAXGOV) and Principal investigator *EU-ERC GLOBTAXGOV*



Universiteit  
Leiden  
The Netherlands



Co-funded by the  
Erasmus+ Programme  
of the European Union



European  
Research  
Council

# Manual sobre Control de la Planeación Tributaria Internacional

**5** Herramientas de contención de la planeación tributaria internacional



**5.5. Iniciativas de cumplimiento cooperativo como mecanismo preventivo**



**giz**



Financiado por la Unión Europea



**CIAT**  
Centro Interamericano de  
Administración Tributaria

5.5. Iniciativas de cumplimiento cooperativo como mecanismo preventivo

D. Quiñones, E. Huiskers-Stoop, I. Mosquera

## Contenido

Acerca de los Autores	5
Glosario	7
5 Herramientas de contención de la planeación tributaria internacional	11
5.5. Iniciativas de cumplimiento cooperativo como mecanismo preventivo	11
5.5.1. ¿Cuáles son los objetivos del cumplimiento cooperativo?	11
5.5.1.1 Beneficios	13
5.5.1.2. Limitaciones	14
5.5.2. ¿Qué principios están por detrás del cumplimiento cooperativo?	16
5.5.2.1. Confianza mutua	17
5.5.2.2. Cooperación voluntaria	19
5.5.2.3. La filosofía de la horizontalidad	20
5.5.2.4. Certeza	21
5.5.2.5. Transparencia	22
5.5.2.6. Foco en el control de riesgo preventivo	24
5.5.3. ¿Cómo funciona el cumplimiento cooperativo?	25
5.5.3.1. Principales requisitos del cumplimiento cooperativo	26
5.5.3.2. La transparencia y los resultados del cumplimiento tributario	26
5.5.3.3. El uso de información para luchar contra la planificación tributaria agresiva	27
5.5.4. ¿De qué modo difiere el cumplimiento cooperativo de los enfoques tradicionales de supervisión vertical?	28
5.5.4.1. El cumplimiento cooperativo funciona horizontalmente	28
5.5.4.2. El cumplimiento cooperativo depende de una regulación receptiva	29
5.5.4.3. El cumplimiento cooperativo depende del control de riesgos	31
5.5.5. ¿Cuáles son las ventajas y los riesgos potenciales del cumplimiento cooperativo en el contexto de los países en desarrollo?	32

5.5.5.1. Las ventajas del cumplimiento cooperativo en el contexto de los países en desarrollo	33
5.5.5.1.1. Elevados niveles de litigiosidad	33
5.5.5.1.2. Regímenes tributarios altamente complejos caracterizados por frecuentes modificaciones normativas	34
5.5.5.2. Los desafíos del cumplimiento cooperativo en el contexto de los países en desarrollo	35
5.5.5.2.1. Cambiar la cultura de reguladores y regulados	35
5.5.5.2.2. Lidar con recursos organizacionales limitados	35
5.5.5.2.3. Elevados niveles de corrupción	37
5.5.5.2.4. Cuestiones de legitimidad asociadas con la percepción de trato preferencial.	38
5.5.5.2.5. Excesivo legalismo	39
5.5.5.3. Evaluar al cumplimiento cooperativo como política pública	40
5.5.6. El cumplimiento cooperativo alrededor del mundo	41
5.5.6.1. Diseño del marco	42
5.5.6.2. Implementación del marco	46
5.5.6.3. Desafíos organizacionales	47
5.5.7. Vías hacia el cumplimiento cooperativo (18 componentes)	49
5.5.7.1. Antes de introducir el cumplimiento cooperativo	50
5.5.7.2. Al momento de introducir el cumplimiento cooperativo	54
5.5.7.3. Luego de introducir el cumplimiento cooperativo	54
Referencias Bibliográficas	62

# Definición

*“Establecimiento de una relación cooperativa basada en la confianza entre los contribuyentes y las autoridades tributarias en función del **cumplimiento tributario voluntario** que conduce al pago del importe correcto de impuestos en el momento oportuno” (Huiskers-Stoop & Gribnu 2019).*

Relación administración-contribuyente basada en la cooperación, **confianza recíproca** y **transparencia**. Cumplimiento voluntario y transparente resulta en una Certeza temprana y una reducción de las (posibles fiscalizaciones tributarias sucesivas.

**Gestión de riesgos** como herramienta para identificar y evaluar los riesgos que plantean los contribuyentes o grupos de contribuyentes. Esto depende de la información.

## Study into the Role of Tax Intermediaries



## Co-operative Compliance: A Framework

FROM ENHANCED RELATIONSHIP TO CO-OPERATIVE COMPLIANCE

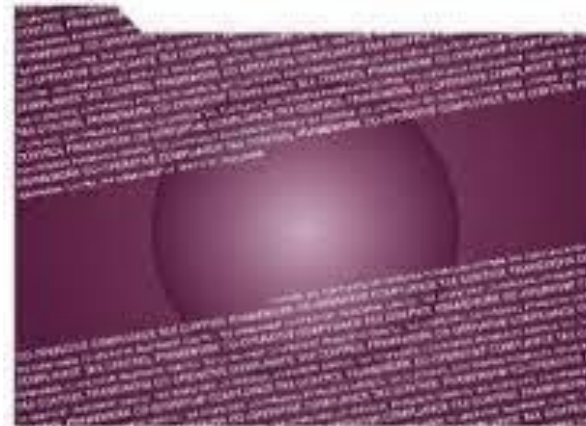


PRELIMINARY VERSION



## Co-operative Tax Compliance

BUILDING BETTER TAX CONTROL FRAMEWORKS



# Beneficios

ADMINISTRACION TRIBUTARIA	CONTRIBUYENTE
Comprender la actividad comercial	Facilitar la comprensión -posiciones tributarias y marco del control fiscal
Obtener mas información- estrategias de gestión	Aportar información- panorama completo a ser utilizado en la evaluación del riesgo
Brindar orientación al contribuyente	Identificar posiciones tributarias inciertas
Optimizar la transparencia del contribuyente	Promover transparencia: Objetivo de la estratégica comercial
Reducir fiscalización y controversia, enfoque en contribuyentes riesgo significativo/ no cooperantes	Enfoque colaborativo en lugar de enfoque de confrontación. Reducir o limitar controversias
Mejorar asignación de recursos financieros y humanos	Beneficiarse de una resolución anterior a cuestiones fiscales. Reduce impacto financiero de las contingencias tributarias – Menos costos
Brindar mayor certidumbre- estructura tributaria – áreas gris o indefinida del derecho	Obtener certeza jurídica: Posición tributaria/Estructura tributaria

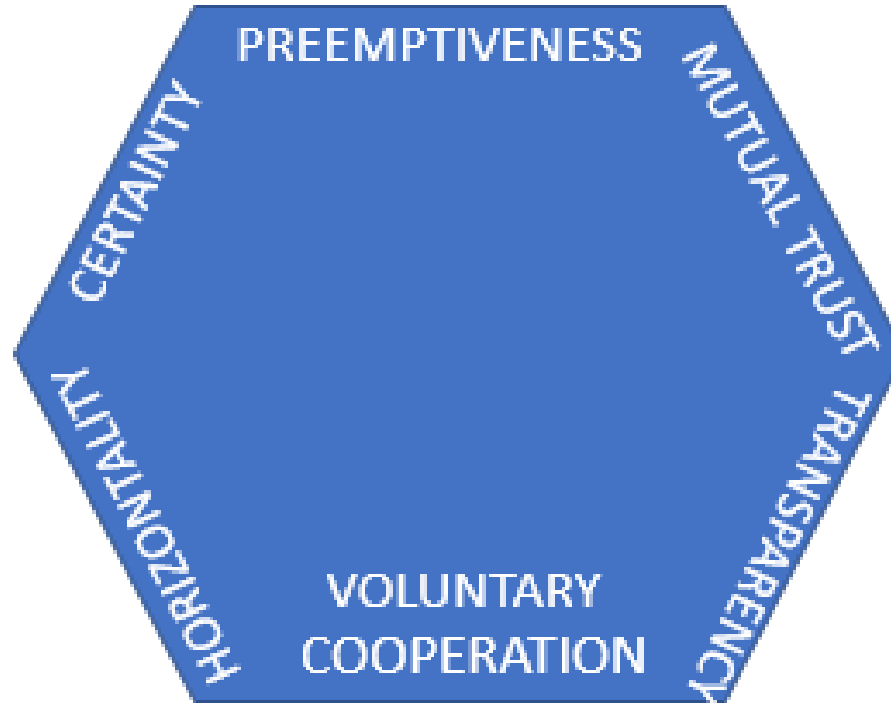
# Limitaciones

- Antes de cumplimiento cooperativo: Mejorar la comunicación entre la administración tributaria y contribuyente – Contribuyente sienta que existe equidad procesal
- Aplicarse no solo a grandes contribuyentes, sino a todos los contribuyentes (personas naturales y empresas). Enfoque neutral
- Cumplimiento cooperativo no tiene como objetivo modificar la legislación para ser aplicada de manera distinta a cada contribuyente.

***Crear escenario para que las partes deliberen sobre su interpretación de la legislación, concuerden/disienten sobre los hechos y se comprometan con un trato específico para una posición fiscal.***



# Principios



Prevención, certeza, confianza mutua, transparencia, horizontalidad y cooperación voluntaria.

Figura elaborada por D. Quiñones.

# Dinámica de la transparencia

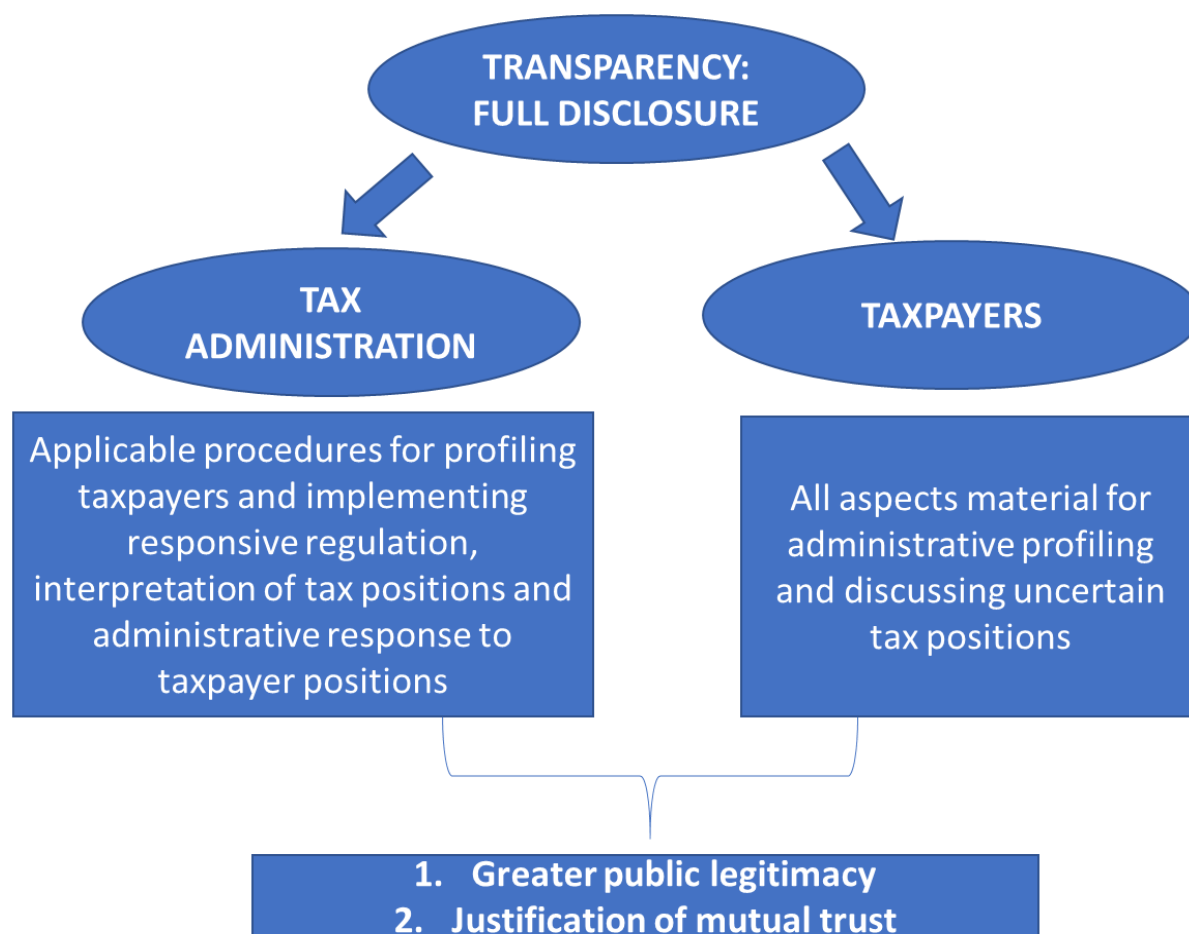


Figura elaborada por D. Quiñones.

# Control del riesgo

Administración tributaria y contribuyente

- Identifiquen el riesgo: Posición fiscal o perfil de riesgo del contribuyente
- Discutan y acuerden las estrategias para mitigar/eliminar el riesgo antes de que este tenga oportunidad de concretarse.

Condiciones:

**Contribuyente** se compromete

- Revelar las posiciones fiscales inciertas antes de su implementación
- Informar sobre cualquier elemento que pudiera asistir a la administración en la comprensión de su perfil de riesgo.

**Administración**

Conocimiento técnico tributario para detectar y abordar el riesgo adecuadamente.

# Requisitos Administración Tributaria

- **Promover** el cumplimiento voluntario facilitando los medios para el contribuyente
- **Prevenir** el incumplimiento interviniendo en el punto de la transacción
- **Responder** de manera robusta al incumplimiento de parte de aquellos que se evaden o eluden a propósito.

(Reino Unido)

Asuntos contenciosos se identifican y resuelven con anterioridad (prevenir)

Cumplimiento cooperativo opera bajo el principio de legalidad. Resultado debe ser compatible con la legislación vigente.

# Dinámica horizontal

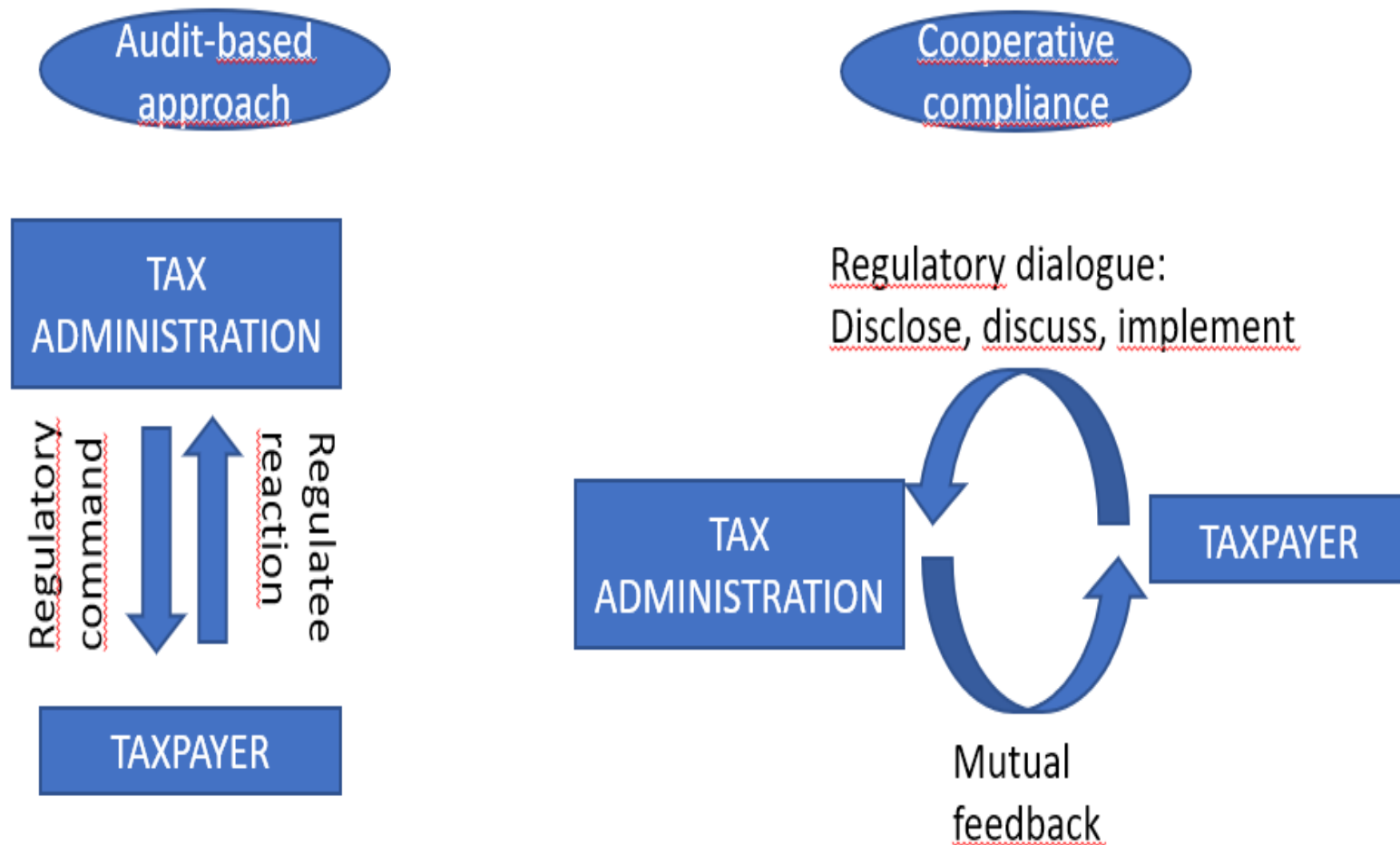


Figura elaborada por D. Quiñones.

# Desafíos del cumplimiento cooperativo

- Cambiar la cultura de reguladores y regulados: Tradición inclinada a la confrontación y concepción del cumplimiento que es reactiva y no basada en la identificación y mitigación del riesgo
- Lidar con recursos organizaciones limitados
- Elevados niveles de corrupción
- Cuestiones de legitimidad asociadas con la percepción de trato preferencial
- Excesivo legalismo: Visión demasiado legalista de la administración tributaria del modo que debe ejercer sus funciones

# Marco cumplimiento cooperativo

## Diseño del marco

- Objetivos del marco. Mejorar el cumplimiento de los contribuyentes, que la administración tributaria realice controles tributarios, llevarle certeza al contribuyente ofreciéndole una opinión razonada de la administración tributaria a participantes del marco de cumplimiento cooperativo.
- El marco de cumplimiento cooperativo como medida aislada o como parte de un programa, como por ejemplo una estrategia de gestión del riesgo de cumplimiento de parte de la administración tributaria.
- El cumplimiento cooperativo debe estar regulado por ley, por oposición a que el cumplimiento cooperativo se base en una política de la administración tributaria (es decir, por el poder discrecional de la administración tributaria).
- Vigencia del marco de cumplimiento cooperativo: se aplica cada año, o durante un período determinado más prolongado.
- El alcance del marco está abierto a todos los asuntos tributarios, o se limita a unos pocos asuntos tributarios (por ejemplo, no incluye precios de transferencia).

# Marco cumplimiento cooperativo

- Beneficiarios del marco: todos los contribuyentes, solo los grandes contribuyentes con un umbral específico, excluyendo los contribuyentes de alto riesgo, y los contribuyentes de todas las industrias o solo los de algunas industrias.
- Introducción de proyectos piloto.

## Marco de implementación

- Los contribuyentes están obligados a introducir un Marco de Control fiscal (o no)
- Posibilidad de introducir un acuerdo de cumplimiento cooperativo (o contrato) entre la administración tributaria y el contribuyente.

## Cambios organizacionales

- Cambios en la administración tributaria: introducción de una división específica de cumplimiento cooperativo o uso de la división de grandes contribuyentes empresariales, rotar funcionarios que participan en cumplimiento cooperativo y brindarles a los funcionarios tributarios capacitación sobre gestión de riesgo, fiscalización, etc.



Element	The Netherlands	The United Kingdom	Russia
<b>Tax administration Programme or Statutory Law</b>	Part of Horizontal Monitoring Model	Tax Compliance Risk Management System (including the BRR+)	Law: Russian Tax Code and administrative regulations(guidance)
<b>Discretionary power</b>	Yes	Yes	No
<b>Pilot Project</b>	Yes (in 2005 for large taxpayers and 2008 for medium-sized business)	No. However, the BRR served as a first model that was then revamped with the BRR+ in 2019.	Yes (in 2012)
<b>Taxpayers</b>	Large taxpayers ( and in exceptional cases high net worth) directly and small companies indirectly through arrangements with tax/financial intermediaries	Large corporate taxpayers	Large taxpayers
<b>High-risk taxpayers</b>	No	Yes, specific distinction between low-risk vs. moderate, moderate-high and high-risk taxpayers.	Yes (risk factor excluded)
<b>Objectives</b>	<p>Tax Administration: To enhance self-regulation, and to establish a trusted relationship with compliant taxpayers.</p> <p>Taxpayer: reciprocal (informed) trust, understanding and transparency</p>	<p>Tax Administration: To enhance self-regulation, and to establish a trusted relationship with compliant taxpayers. Align tax with “genuine commercial activities”</p> <p>Taxpayer: reciprocal trust, understanding and transparency, certainty and risk working</p>	<p>Tax Administration: To facilitate monitoring by tax administration: Access to company’s accounting and tax data in real time.</p> <p>Taxpayer: Certainty: to obtain a reasoned opinion from the tax administration</p>
<b>Scope of application</b>	All national tax issues	All tax issues	Exclude transfer pricing issues
<b>Validity compliance arrangement</b>	Indefinitely with periodical reviews	Low Risk 3 years, and Non-Low Risk every year	Every year

# Vías hacia el cumplimiento cooperativo

## Cambios en la administración tributaria y su relación con los contribuyentes

1. Mejorar la comunicación
2. Administración tributaria: Mejorar la capacidad (humana/tecnológica) para interpretar y utilizar la información brindada por el contribuyente
3. Requiere conciencia empresarial, aumentar la confianza entre las partes y cumplimiento voluntario
4. Administración: Redefinir su marco organizacional y elaborar todas las guías internas
5. Administración: Desarrollar el marco jurídico que sea necesario

## Mejorar la comprensión del cumplimiento tributario

6. Comunicar a las diversas partes interesadas con anterioridad sobre el programa
7. Comunicar que el programa no significa que las partes alteren el contenido de la legislación respecto a la obligación fiscal (legalidad)

# Vías hacia el cumplimiento cooperativo

## Mejorar la comprensión del cumplimiento tributario (cont.)

8. Comunicar que no debe confundirse con ausencia de control de cumplimiento o disuasión
9. Implica modificar la actitud de las partes respecto de la discusión de sus posturas fiscales y estrategias de cumplimiento
10. Comunicar que los beneficios que conlleva no se otorgan arbitrariamente- resultado de acciones tangibles de parte de los contribuyentes participantes.
11. Cambio total hacia un enfoque regulatorio basado en la horizontalidad y la colaboración
12. Consultas previas al lanzamiento del cumplimiento cooperativo permiten a todas las partes comprender las expectativas respecto del modelo, escuchar objeciones y sugerencias de las partes.
13. Proyecto piloto con una cantidad limitada de participantes.

# Vías hacia el cumplimiento cooperativo

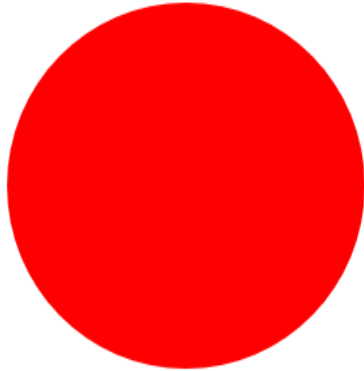
## Al momento de introducir el cumplimiento cooperativo

14. Administración tributarias: Estrategias para incrementar y mejorar la transparencia del contribuyente. Entender que compartir información no significa resignar poder administrativo. Contribuyente: reconocer incertidumbre sobre la interpretación de la ley o su aplicación a contextos específicos no debería traducirse en controversias fiscales.
15. Enfoque neutral hacia todos los contribuyentes

## Luego de introducir el cumplimiento cooperativo

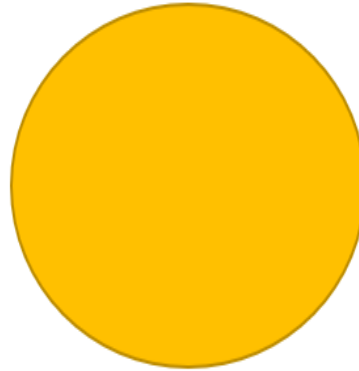
16. Administración: Evaluar el riesgo tributario de los participantes potenciales y actuales así como su aptitud para este tipo de regulación y comportamiento tributario real (semáforo escalonado) Ver siguiente figura elaborada por D. Quiñones.

# Cooperative Compliance under a “Traffic Light” tiered system



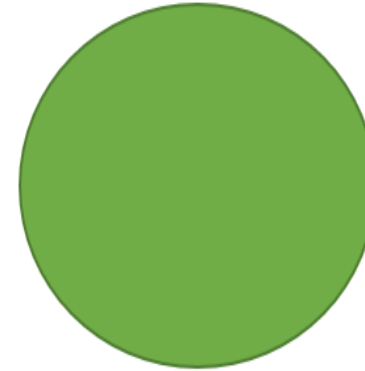
## **Vertical enforcement (coercive enforcement, direct intervention)**

- Uncooperative taxpayers
- Taxpayers who are proven to have poor compliance behaviour and/or regulatory fit and no intention to improve.
- Taxpayers who are found to have engaged in “gaming” under cooperative compliance (selective disclosure, regulatory capture, superficial compliance)



## **Assisted regulation (horizontal regulation with targeted interventions)**

- Cooperative taxpayers who are willing to reduce their tax risk, improve their tax behaviour and their regulatory fit but need guidance and monitoring.
- Interventions to prevent compliance regressions or to help taxpayers get back on track
- Cooperative compliance where the administration and/or taxpayers are still acquiring experience and resources



## **Horizontal regulation (ultimately leading to metaregulation)**

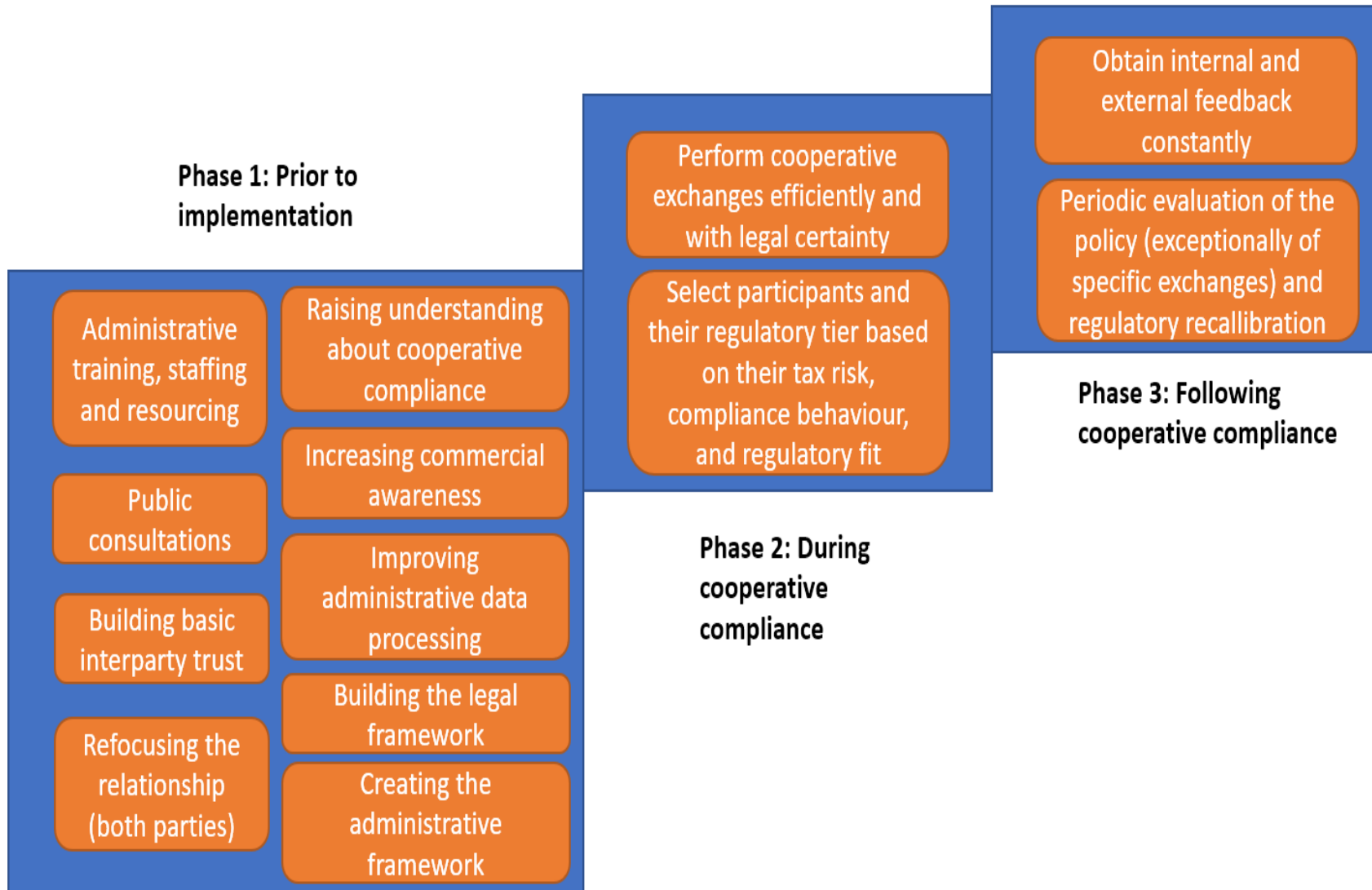
- Cooperative taxpayers who have demonstrated a good regulatory fit and sustained tax compliance and tax risk control.
- No vertical interventions, only cooperative exchanges and taxpayer-prompted meetings.
- Periodic testing but monitoring mostly centered on overseeing the taxpayer’s own regulation and its prudence.
- Useful for later stages where the parties have acquired experience and resources.

# Vías hacia el cumplimiento cooperativo

## Luego de introducir el cumplimiento cooperativo (cont. )

17. Complementarse con las garantías suficientes diseñadas para impedir que la mayor discrecionalidad administrativa y la proximidad entre las partes den lugar a la presentación de información selectiva o a la incorrección administrativa.
18. Llevar a cabo evaluaciones periódicas del modelo, y revisar si es necesario.

# Pathway to Cooperative Compliance



## Visit us at

- **Leiden University, Institute of Tax Law and Economics**
- **EUTAXGOV Jean Monnet Chair receives funding from the Erasmus+ Programme**
- **GLOBTAXGOV project receives funding from the EU H2020 Research & Innovation Programme and European Research Council**
- **Twitter: @GLOBTAXGOV @EUTAXGOV @IrmaMosqueraV**



**Universiteit  
Leiden**  
The Netherlands

Co-funded by the  
Erasmus+ Programme  
of the European Union



European  
Research  
Council