



Asamblea General

Distr. general
22 de mayo de 2014
Español
Original: inglés

Consejo de Derechos Humanos

26º período de sesiones

Tema 3 de la agenda

**Promoción y protección de todos los derechos humanos,
civiles, políticos, económicos, sociales y culturales,
incluido el derecho al desarrollo**

Informe de la Relatora Especial sobre la extrema pobreza y los derechos humanos, Magdalena Sepúlveda Carmona*

Resumen

En el presente informe, la Relatora Especial sobre la extrema pobreza y los derechos humanos presenta la política fiscal, y en particular las políticas tributarias, como un importante factor para el disfrute de los derechos humanos. La tributación es una herramienta clave para hacer frente a la desigualdad y generar los recursos necesarios para reducir la pobreza y hacer realidad los derechos humanos, y también se puede utilizar para fomentar la gobernanza, la rendición de cuentas y la participación en los asuntos públicos. La Relatora Especial describe las obligaciones pertinentes en materia de derechos humanos que deberían orientar y servir de base para las prácticas recaudatorias estatales, incluido el deber de utilizar el máximo de los recursos disponibles para hacer efectivos los derechos económicos, sociales y culturales. También analiza las cuestiones de cómo los principios de no discriminación e igualdad y el deber de cooperación y asistencia internacionales deberían orientar las políticas tributarias en los planos nacional e internacional. Tras evaluar cómo pueden reforzarse las políticas y prácticas recaudatorias mediante un enfoque basado en los derechos humanos, la Relatora Especial formula recomendaciones sobre políticas fiscales y tributarias que se basan en los derechos humanos y pueden conducir a la reducción de la pobreza, el desarrollo sostenible y la efectividad de los derechos transformativos.

* Documento presentado con retraso.

GE.14-03377 (S) 171214 191214



* 1 4 0 3 3 7 7 *

Se ruega reciclar



Índice

	<i>Párrafos</i>	<i>Página</i>
I. Introducción	1–10	3
II. Marco normativo	11–35	5
A. Derechos a la igualdad y a la no discriminación	12–17	5
B. Derecho a la libre determinación	18–19	6
C. Derechos de participación, rendición de cuentas, transparencia y acceso a la información	20–23	7
D. Obligaciones específicas en relación con los derechos económicos, sociales y culturales	24–28	8
E. Obligaciones de asistencia y cooperación internacionales	29–35	9
III. Tributación: una herramienta esencial para lograr la plena efectividad de los derechos humanos y combatir la desigualdad	36–53	11
A. Generación de ingresos para lograr la plena efectividad de los derechos	42–44	12
B. Consecución de la igualdad y lucha contra la discriminación	45–50	13
C. Fortalecimiento de la gobernanza y rendición de cuentas	51–53	14
IV. Fortalecimiento de la recaudación mediante un enfoque basado en los derechos humanos	54–78	15
A. Ampliación de la base tributaria y mejora de la eficiencia	55–57	15
B. Lucha contra el abuso fiscal	58–62	16
C. Reevaluación de las contribuciones tributarias de las empresas	63–67	17
D. Ampliación de las contribuciones del sector financiero	68–69	18
E. Garantizar el uso sostenible de los recursos naturales al tiempo que se respetan los derechos	70–73	19
F. Mejora de la asistencia y la cooperación internacionales	74–78	20
V. Recomendaciones	79–82	21

I. Introducción

1. Las políticas fiscales son una herramienta que pueden utilizar los Estados para cumplir sus obligaciones internacionales en materia de derechos humanos. Pueden tener un papel importante para alcanzar la igualdad, combatir la discriminación y reforzar la gobernanza y la rendición de cuentas, así como para luchar contra la pobreza y financiar el desarrollo.

2. Los ingresos y los gastos son los dos principales instrumentos de la política fiscal. En la política y en la práctica, son complementarios y están interconectados. Ambas funciones son fundamentales para hacer realidad los derechos humanos, y las normas en materia de derechos humanos son aplicables a todos los aspectos de la política fiscal. Puesto que el gasto público ha sido objeto de numerosos análisis desde la perspectiva de los derechos humanos, la Relatora Especial se centrará en el aspecto recaudatorio de la política fiscal, en particular la tributación. Aunque los ingresos no tributarios también son importantes para la mayoría de los Estados, la tributación es la principal fuente de generación de recursos públicos, además de ser también la fuente más sostenible y previsible de financiación para la provisión de bienes y servicios públicos¹.

3. En el presente informe, presentado con arreglo a la resolución 17/13 del Consejo de Derechos Humanos, la Relatora Especial se propone poner rostro humano a los debates sobre la recaudación de impuestos, las estructuras tributarias y el abuso fiscal. Aunque la política tributaria puede parecer muy alejada de los problemas cotidianos de los pobres, desempeña de hecho un papel importante a la hora de determinar y ajustar los niveles de desigualdad en la sociedad y de financiar los servicios esenciales, la protección social y las medidas de reducción de la pobreza; por consiguiente, es fundamental para hacer efectivos los derechos y definir las oportunidades de las personas que viven en la pobreza. La movilización de los recursos nacionales también es una medida fundamental para financiar los Objetivos de Desarrollo del Milenio y la incipiente agenda para el desarrollo sostenible después de 2015, así como para cumplir los compromisos existentes de hacer que los sistemas tributarios sean más favorables para los pobres².

4. Las obligaciones en materia de derechos humanos no prescriben unas políticas tributarias precisas, ya que los Estados tienen la facultad de formular las políticas más adecuadas a sus circunstancias. Sin embargo, una gran variedad de tratados internacionales, como el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales y la Convención sobre los Derechos del Niño, imponen límites a la facultad discrecional de los Estados para formular políticas fiscales. A fin de garantizar que los Estados respeten, protejan y cumplan los derechos y ayudarlos a abrir un espacio fiscal para hacer efectivos los derechos humanos, las políticas fiscales deben guiarse por las obligaciones impuestas por estos tratados.

5. Un Estado incumple su obligación internacional cuando sus acciones u omisiones no se ajustan a una conducta específicamente determinada que le exige esa obligación³; por ejemplo, las acciones u omisiones que reducen los ingresos públicos al permitir una evasión de impuestos a gran escala o las estructuras tributarias que afectan de manera desproporcionada a los sectores más pobres de la población podrían constituir una violación

¹ Por ejemplo, en la asistencia oficial para el desarrollo, los préstamos y créditos, los ingresos de las empresas estatales o la venta de activos del Estado, y los alquileres, las concesiones y las regalías de la extracción de recursos naturales.

² Véase, por ejemplo, la Declaración de Doha sobre la Financiación para el Desarrollo (resolución 63/239 de la Asamblea General, anexo), párr. 16.

³ Véase *Documentos Oficiales de la Asamblea General, quincuagésimo sexto período de sesiones, Suplemento N° 10 (A/56/10)*.

de las obligaciones de derechos humanos, como la obligación de destinar el máximo de recursos disponibles al disfrute de los derechos económicos, sociales y culturales o de eliminar la discriminación⁴.

6. El presente informe se centra principalmente en las obligaciones de los Estados como principales responsables de las obligaciones en materia de derechos humanos. Sin embargo, las empresas también son actores esenciales en la esfera de la política fiscal. Los órganos de tratados de las Naciones Unidas han reiterado en numerosas ocasiones su opinión de que los Estados deberían tomar medidas para prevenir las violaciones de los derechos humanos fuera de su territorio de resultados de las actividades de las empresas que se enmarcan en su legislación o que tienen su sede principal o lugar de actividad bajo su jurisdicción⁵. Por ejemplo, los Estados deberían adoptar medidas para que las empresas que el Estado esté en condiciones de regular, como las asesorías jurídicas, contables y otras empresas especializadas que asesoran en cuanto al abuso fiscal, no faciliten ni participen en el abuso fiscal ni en los flujos financieros ilícitos, dado que menoscaban el disfrute de los derechos económicos, sociales y culturales⁶.

7. Además, en virtud de los Principios Rectores sobre las Empresas y los Derechos Humanos⁷, las empresas también tienen la responsabilidad de respetar los derechos humanos, que comprenden toda la gama de derechos que figuran en la Declaración Universal de Derechos Humanos, el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales y los ocho convenios fundamentales de la Organización Internacional del Trabajo (OIT) (principio 12). Las prácticas comerciales que eluden los impuestos pueden ser constitutivas de incumplimiento de la responsabilidad de respetar en la medida en que esas actividades tengan consecuencias negativas en los derechos humanos (principio 13), lo que de hecho puede suceder, como se analizará más adelante. Además, las empresas que eluden deliberadamente el pago de impuestos privan intencionadamente a los países de los recursos que necesitan para cumplir sus obligaciones en materia de derechos humanos.

8. En el presente informe, la Relatora Especial explica el alcance y el contenido de los principios y las obligaciones de derechos humanos que son pertinentes para la formulación de políticas recaudatorias. Describe los requisitos mínimos que deben cumplir los Estados para observar estos principios y obligaciones. Tras aclarar las funciones esenciales que tienen los impuestos con respecto a los derechos humanos, examina diferentes medidas y prácticas tributarias desde la perspectiva de los derechos humanos.

9. Para preparar el informe, la Relatora Especial envió un cuestionario a los Estados y a otras partes interesadas en el que les solicitaba información sobre su política fiscal nacional⁸. La Relatora Especial también convocó una reunión de expertos, en colaboración con la Fundación Friedrich Ebert (Ginebra), el Center of Concern, Christian Aid y MISEREOR, organizada por la Oficina del Alto Comisionado de las Naciones Unidas para los Derechos Humanos los días 16 y 17 de septiembre de 2013.

⁴ Observación general N° 20 del Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (E/C.12/GC/20).

⁵ Véanse CRC/C/KOR/CO/3-4, E/C.12/DEU/CO/5 y CCPR/C/DEU/CO/6.

⁶ Principios de Maastricht sobre las Obligaciones Extraterritoriales de los Estados en el Área de los Derechos Económicos, Sociales y Culturales, principios 24 y 25.

⁷ A/HRC/17/31.

⁸ Respondieron al cuestionario Alemania, la Argentina, Azerbaiyán, Bosnia y Herzegovina, Burkina Faso, Chile, el Ecuador, España, Estonia, Finlandia, Grecia, el Iraq, el Líbano, Lituania, los Países Bajos, el Paraguay, Portugal, la República de Moldova, el Senegal, Swazilandia y Ucrania. Las organizaciones de la sociedad civil también respondieron a un cuestionario similar. Todas las respuestas están disponibles en la página web del titular del mandato en www.ohchr.org/EN/Issues/Poverty/Pages/Fiscalandtaxpolicy2014.aspx.

10. La Relatora Especial expresa su agradecimiento a todos los Estados que han presentado información, y a los expertos, los organismos de las Naciones Unidas y las organizaciones de la sociedad civil que han apoyado este proceso y ayudado a preparar el informe, en particular el Center of Concern, el Centro por los Derechos Económicos y Sociales y otros miembros de la iniciativa Righting Finance.

II. Marco normativo

11. El derecho internacional de los derechos humanos establece obligaciones para que los Estados respeten, protejan y hagan efectivos los derechos humanos en todas las formas en que ejerzan sus funciones, y la elaboración, aplicación y supervisión de las políticas recaudatorias no son una excepción. En la siguiente sección, la Relatora Especial examina cómo el uso que hace un Estado de sus competencias de recaudación repercute directamente en su capacidad para cumplir las obligaciones internacionales de derechos humanos, en particular las relativas a los derechos económicos, sociales y culturales de las personas que viven en la pobreza.

A. Derechos a la igualdad y a la no discriminación

12. Los Estados tienen la obligación de garantizar que los derechos humanos se ejerzan sin discriminación de ningún tipo. Este es un pilar fundamental del derecho internacional de los derechos humanos y una obligación inmediata de todos los Estados⁹.

13. Los derechos a la igualdad y a la no discriminación deben respetarse en todas las políticas recaudatorias del Estado. Por consiguiente, toda acción u omisión del Estado en este ámbito no debe discriminar, directa o indirectamente¹⁰, a particulares ni grupos (por ejemplo, por motivos de raza, género, discapacidad o condición económica y social) ni perpetuar la discriminación y la desigualdad¹¹.

14. La discriminación prohibida por el derecho internacional de los derechos humanos incluye toda distinción, exclusión, restricción o preferencia u otro trato diferente que tenga por objeto o por resultado anular o menoscabar el reconocimiento, goce o ejercicio, en condiciones de igualdad, de todos los derechos¹². Sin embargo, no todas las diferencias de trato constituyen una discriminación. Una distinción es compatible con los principios de igualdad y no discriminación si la diferenciación es razonable y objetiva, persigue un fin legítimo conforme a los instrumentos de derechos humanos y existe una relación razonable de proporcionalidad entre los medios empleados y el objetivo buscado¹³.

⁹ Véanse, por ejemplo, el preámbulo de la Carta de las Naciones Unidas y los arts. 1, párr. 3, y 55; la Declaración Universal de Derechos Humanos, art. 2, párr. 1; el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, art. 2; el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, arts. 2 y 26; la Convención Internacional sobre la Eliminación de Todas las Formas de Discriminación Racial, art. 1; la Convención sobre la Eliminación de Todas las Formas de Discriminación contra la Mujer, art. 1; y la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad, art. 2.

¹⁰ E/C.12/GC/20, párr. 10.

¹¹ *Ibid.*, párr. 35.

¹² *Ibid.*, párr. 7, y *Documentos Oficiales de la Asamblea General, cuadragésimo quinto período de sesiones, Suplemento N° 40 (A/45/40)*, anexo VI, observación general N° 18 del Comité de Derechos Humanos, párrs. 6 y 7.

¹³ E/C.12/GC/20, párr. 7; observación general N° 18 del Comité de Derechos Humanos, párr. 13.

15. Además, en algunas circunstancias, estos derechos requieren que los Estados adopten medidas especiales o de acción afirmativa para prevenir, reducir y eliminar las condiciones y actitudes que generan o perpetúan una discriminación sistémica o *de facto*¹⁴. Estas medidas no deberían considerarse discriminatorias porque responden a desventajas estructurales y fomentan el disfrute de los derechos humanos en igualdad de condiciones.

16. En la recaudación de impuestos, la observancia de estos derechos puede requerir que los Estados establezcan un sistema tributario con capacidad redistributiva real que preserve y aumente progresivamente los ingresos de los hogares más pobres. También implica que las medidas de acción afirmativa destinadas a ayudar a las personas y los grupos más desfavorecidos que han sufrido una discriminación histórica o persistente, como los subsidios o las exenciones fiscales bien diseñados, no serían discriminatorias. En cambio, un impuesto de tasa uniforme no favorecería la consecución de una igualdad sustantiva, ya que limita la función redistributiva de la tributación.

17. La recaudación es una herramienta fundamental para que los Estados afronten y subsanen la discriminación sistémica y garanticen la igualdad de acceso a los derechos económicos, sociales y culturales. Para corregir las desigualdades estructurales, como las desigualdades de género, los Estados deberían evaluar las diferentes consecuencias de las políticas fiscales vigentes y propuestas en los diferentes grupos, en particular en los que sufren discriminación estructural. Por ejemplo, ciertas disposiciones tributarias que directa o indirectamente desincentivan la participación de la mujer en la fuerza de trabajo o promueven un modelo en el que el hombre es el sostén de la familia podrían comprometer el disfrute por la mujer de los derechos humanos¹⁵. Por otro lado, es posible que los Estados con una base tributaria muy reducida o que no luchan contra la evasión de impuestos no tengan capacidad para financiar la protección social o unos servicios públicos adecuados y accesibles, situación que probablemente crearía o agravaría las desigualdades.

B. Derecho a la libre determinación

18. El derecho a la libre determinación, consagrado tanto en el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales como en el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, comprende explícitamente los derechos de los pueblos (no del Estado o del Gobierno) a disponer libremente de sus riquezas y recursos naturales¹⁶. Puesto que muchos de los recursos naturales son finitos y no renovables, este derecho debe protegerse con especial atención, teniendo en cuenta los derechos de las generaciones futuras¹⁷. Como mínimo, la población de un Estado tiene derecho a disfrutar de una parte equitativa de los beneficios económicos y sociales que pueden aportar los recursos naturales. Para ello es necesario asegurar la participación, el acceso a la información y un alto nivel de transparencia y responsabilidad en la toma de decisiones sobre el uso de los recursos naturales. Cuando los pueblos indígenas están afectados, los Estados tienen obligaciones adicionales y específicas, como garantizar el consentimiento libre, previo e informado en toda decisión relativa al uso de sus tierras¹⁸.

¹⁴ Véanse, por ejemplo, la Convención sobre la Eliminación de Todas las Formas de Discriminación contra la Mujer, art. 4, párr. 1; la Convención Internacional sobre la Eliminación de Todas las Formas de Discriminación Racial, art. 2, párr. 2; la observación general N° 18 del Comité de Derechos Humanos, párr. 10; y E/C.12/GC/20, párr. 39.

¹⁵ Véase la Convención sobre la Eliminación de Todas las Formas de Discriminación contra la Mujer, arts. 5 y 16.

¹⁶ Véase también la Declaración sobre el Derecho al Desarrollo, art. 1, párr. 2.

¹⁷ Véase, por ejemplo, A/HRC/24/44.

¹⁸ Véase la Declaración sobre los Derechos de los Pueblos Indígenas, arts. 10 y 32, y el Convenio sobre Pueblos Indígenas y Tribales de la OIT, 1989 (N° 169).

19. El derecho a la libre determinación también hace hincapié en los derechos de todos los pueblos a "perseguir libremente su desarrollo económico, social y cultural" y en el deber de los Estados de respetar ese derecho. Esto tiene claras consecuencias para las actividades que menoscaban la capacidad de otros Estados de obtener ingresos y financiar su propio desarrollo.

C. Derechos de participación, rendición de cuentas, transparencia y acceso a la información

20. Los derechos de participación, rendición de cuentas, transparencia y acceso a la información son principios fundamentales de derechos humanos que también se aplican a las políticas fiscales y deben implementarse en todo el ciclo de las políticas, desde la elaboración de los presupuestos y los códigos tributarios o la asignación de gastos hasta la supervisión y evaluación de las consecuencias.

21. Numerosos tratados de derechos humanos hacen hincapié en el derecho a la participación¹⁹. En particular, el artículo 25 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos incluye el derecho de todas las personas a participar en la dirección de los asuntos públicos, derecho que abarca todos los aspectos de la administración pública, así como la formulación y aplicación de políticas a nivel internacional, nacional, regional y local²⁰. A su vez, una participación efectiva y significativa depende del derecho a buscar, recibir y difundir informaciones²¹.

22. Por lo tanto, los procesos de toma de decisiones relativos a los ingresos tributarios y públicos deben basarse en la plena transparencia y el diálogo nacional más amplio posible, con la participación efectiva y significativa de la sociedad civil y de los que se verán directamente afectados por esas políticas, incluidas las personas que viven en la pobreza²². Las políticas fiscales deben someterse al escrutinio de la población durante las etapas de elaboración, aplicación y evaluación, identificando los distintos intereses de forma transparente. Esto requerirá el fomento de las capacidades y la promoción de la educación fiscal entre la población. La población debe tener acceso a toda la información pertinente en un formato accesible y comprensible²³, y deben implantarse mecanismos inclusivos para que los ciudadanos participen activamente en la elaboración de las opciones políticas más adecuadas²⁴. Debido a las asimetrías existentes en este debate en cuanto a facultades, experiencia e intereses, deben adoptarse medidas específicas para garantizar la igualdad de acceso y de oportunidades en la participación, sobre todo para las personas que viven en la pobreza²⁵.

23. Para asegurar la rendición de cuentas, las políticas fiscales (incluidos, por ejemplo, los incentivos fiscales que se conceden a los inversores extranjeros) deben estar abiertas a la supervisión judicial, mientras que los funcionarios públicos deben rendir cuentas por las decisiones que pongan en peligro el disfrute de los derechos humanos. También deberían implantarse mecanismos accesibles de denuncia y reparación.

¹⁹ Véase A/HRC/23/36.

²⁰ Véase la observación general Nº 25 del Comité de Derechos Humanos (CCPR/C/21/Rev.1/Add.7).

²¹ Declaración Universal de Derechos Humanos, art. 19; Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, art. 19.

²² Véase A/HRC/17/34/Add.2, párrs. 36 a 38.

²³ Observación general Nº 34 del Comité de Derechos Humanos (CCPR/C/GC/34), párr. 19.

²⁴ A/HRC/23/36.

²⁵ *Idem*.

D. Obligaciones específicas en relación con los derechos económicos, sociales y culturales

24. Aunque las obligaciones en relación con los derechos económicos, sociales y culturales están consagradas principalmente en el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, también se incluyen disposiciones relativas a esos derechos en la Convención sobre los Derechos del Niño, la Convención sobre la Eliminación de todas las Formas de Discriminación contra la Mujer y la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad.

25. Los Estados deben dedicar el "máximo de los recursos de que dispongan" para lograr progresivamente la efectividad de todos los derechos económicos, sociales y culturales con la mayor rapidez y efectividad posibles²⁶, incluso en épocas de fuertes restricciones de recursos, ya sean debidas a un proceso de ajuste, una recesión económica u otros factores²⁷. Este principio debería guiar las decisiones y prioridades del Estado al generar, movilizar y asignar recursos para hacer efectivos los derechos humanos. También existe la obligación de una realización progresiva e independiente del crecimiento económico, que requiere el uso eficaz de los recursos disponibles²⁸, incluidos los recursos potenciales que podrían obtenerse mediante esfuerzos razonables, como medidas tributarias o la asistencia y la cooperación internacionales²⁹. Existen otros ámbitos que son fundamentales para la movilización de recursos, como la financiación de la deuda y del déficit, la política monetaria y la regulación financiera³⁰.

26. Aunque se considera que la mayoría de las disposiciones del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales están sujetas a una realización progresiva, los Estados que afirman tener recursos limitados asumen la carga de la prueba de demostrar que han hecho todo lo posible para avanzar con carácter prioritario en el pleno disfrute de los derechos económicos, sociales y culturales, y de que realmente no pueden cumplir esas obligaciones, en lugar de ser renuentes a ello³¹. Esto incluye la obligación de "solicitar asistencia de forma activa" a través de la cooperación internacional³².

27. Además, los Estados partes en el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales tienen la obligación básica inmediata de garantizar la satisfacción de, cuando menos, unos niveles mínimos esenciales de todos los derechos económicos, sociales

²⁶ Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, art. 2, párr. 1. Véase también la Convención sobre los Derechos del Niño, art. 4, y la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad, art. 4, párr. 2.

²⁷ *Documentos Oficiales del Consejo Económico y Social, 1991, Suplemento N° 3 (E/1991/23)*, anexo III, Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, observación general N° 3.

²⁸ Principios de Limburg sobre la Aplicación del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, art. 23.

²⁹ Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, art. 2, párr. 1.

³⁰ Sin embargo, unos pagos excesivos para el servicio de la deuda también pueden socavar la capacidad de los países deudores para hacer realidad los derechos. Véase Radhika Balakrishnan, Diane Elson, James Heintz y Nicholas Lusiani, *Maximum Available Resources & Human Rights: Analytical Report*, Center for Women's Global Leadership, junio de 2011. Véanse también los informes del Experto Independiente sobre las consecuencias de la deuda externa y las obligaciones financieras internacionales conexas de los Estados para el pleno goce de todos los derechos humanos, sobre todo los derechos económicos, sociales y culturales.

³¹ Véase, por ejemplo, la observación general N° 14 del Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (E/C.12/2000/4), párr. 47.

³² Véanse los Principios Rectores sobre la Extrema Pobreza y los Derechos Humanos, párr. 94; A/45/40, anexo VI, párr. 10; *Documentos Oficiales del Consejo Económico y Social, 1995, Suplemento N° 3 (E/1995/22)*, anexo IV; observación general N° 5 del Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, párr. 13; y E/C.12/1999/4, observación general N° 11, párr. 11.

y culturales³³. Estos niveles mínimos esenciales son derechos cruciales para asegurar un nivel de vida adecuado mediante la subsistencia básica, la atención primaria de salud esencial, el alojamiento y la vivienda básicos y las formas básicas de educación para todos los miembros de la sociedad³⁴. Incluso en épocas de gran limitación de recursos, los Estados deben demostrar que han hecho todo lo posible para utilizar todos los recursos que tienen a su disposición, incluidos los recursos que podrían obtenerse a través del sistema tributario, o luchando contra la evasión de impuestos y otros flujos financieros ilícitos, a fin de satisfacer, con carácter prioritario, los niveles mínimos esenciales³⁵.

28. La obligación de hacer efectivos progresivamente los derechos económicos, sociales y culturales implica la prohibición del retroceso deliberado, concretamente de adoptar medidas que directa o indirectamente reduzcan el disfrute de los derechos. Existe la firme presunción de que esas medidas constituyen una violación de las normas de derechos humanos. Los Estados solo podrán adoptar esas medidas regresivas si pueden demostrar que han considerado detenidamente todas las alternativas, incluidas las recaudatorias, y que están debidamente justificadas por referencia a la totalidad de los derechos previstos en el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, en el contexto del aprovechamiento pleno del máximo de los recursos de que se disponga³⁶. Por lo tanto, la compatibilidad, por ejemplo, de las medidas de austeridad (como las que numerosos Estados adoptaron a raíz de la crisis financiera de 2008-2009) con el Pacto dependería en parte de si el Estado ha buscado alternativas para obtener ingresos antes de hacer recortes en esferas que son importantes para asegurar el disfrute de los derechos económicos, sociales y culturales, como los recortes en el empleo público, los servicios públicos o la protección social.

E. Obligaciones de asistencia y cooperación internacionales

29. Los Estados tienen el deber de proporcionar asistencia y cooperación internacionales acordes con sus capacidades, recursos e influencia, según se establece en los artículos 55 y 56 de la Carta de las Naciones Unidas y en varios tratados internacionales de derechos humanos. De particular importancia son las obligaciones de asistencia y cooperación internacionales consagradas en el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (arts. 2, párr. 1, y 1, párr. 1), la Convención sobre los Derechos del Niño (art. 4) y la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad (art. 32), que se basan en el reconocimiento de que algunos países no podrán lograr la plena efectividad de los derechos económicos, sociales y culturales si otros países que estén en condiciones de ayudar no lo hacen.

30. Como parte de la cooperación y la asistencia internacionales, los Estados tienen la obligación de respetar y proteger el disfrute de los derechos humanos en todas partes, lo que entraña evitar las conductas que previsiblemente crearían un riesgo de menoscabo del goce de los derechos humanos por las personas que viven fuera de sus fronteras, y realizar evaluaciones de los efectos extraterritoriales de las leyes, políticas y prácticas³⁷.

³³ E/1991/23, anexo III, párr. 10.

³⁴ *Ibid.*

³⁵ E/C.12/2007/1, párrs. 4 a 6. Véanse también las observaciones generales del Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales N° 3 (E/1991/23, anexo III), párr. 12, N° 12 (E/C.12/1999/5), párr. 28, y N° 14 (E/C.12/2000/4), párr. 18.

³⁶ Observación general N° 3 del Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (E/1991/23, anexo III), párr. 9. Véanse también las observaciones generales N° 13 (E/C.12/1999/10), párr. 45, N° 14 (E/C.12/2000/4), párr. 32, N° 15 (E/C.12/2002/11), párr. 19, N° 17 (E/C.12/GC/17), párr. 27, N° 18 (E/C.12/GC/18), párr. 34, N° 19 (E/C.12/GC/19), párr. 42, y N° 21 (E/C.12/GC/21), párr. 65.

³⁷ Principios Rectores sobre la Extrema Pobreza y los Derechos Humanos (A/HRC/21/39), párr. 92.

31. Los Estados deben abstenerse de cualquier conducta que menoscabe la capacidad de otro Estado de cumplir con sus propias obligaciones en materia de derechos humanos³⁸. Además, tienen la obligación de crear un entorno internacional propicio para el cumplimiento de los derechos económicos, sociales y culturales, por ejemplo en las cuestiones relativas a la tributación. También deberían coordinarse entre sí a fin de cooperar eficazmente en el cumplimiento universal de los derechos económicos, sociales y culturales³⁹.

32. En este sentido, proporcionar una vía para que los particulares con grandes patrimonios y las empresas transnacionales eludan las obligaciones fiscales (por ejemplo, mediante la creación de paraísos fiscales) podría ser contrario a las obligaciones de asistencia y cooperación internacionales porque ello puede menoscabar directamente la capacidad de otro Estado de movilizar el máximo de los recursos disponibles para la realización progresiva de los derechos económicos, sociales y culturales. Esta práctica podría obstaculizar que los residentes de ese Estado disfrutaran, por ejemplo, de sus derechos a la salud, la educación o la seguridad social.

33. Al actuar como miembro de una organización internacional, el Estado sigue siendo responsable de su propia conducta en relación con sus obligaciones de derechos humanos dentro y fuera de su territorio. Esto supone determinar el posible efecto en los derechos humanos, incluidos los de las personas que viven en la pobreza, de las medidas acordadas a nivel internacional⁴⁰. Por consiguiente, cuando un Estado toma decisiones sobre préstamos como miembro de una institución financiera internacional, una atenta consideración de las obligaciones en materia de derechos humanos mitigaría la imposición de condiciones relativas a políticas fiscales que pudieran perjudicar los derechos humanos de la población del Estado prestatario o menoscabar la capacidad de ese Estado de utilizar el máximo de los recursos disponibles para dar efectividad a los derechos económicos, sociales y culturales.

34. En el pasado ha sido difícil llegar a un acuerdo internacional sobre cooperación fiscal debido a los poderosos y arraigados intereses en juego y a la reticencia de los Estados a ceder soberanía en asuntos fiscales. Sin embargo, en la situación actual, algunos Estados (sobre todo los Estados con bajos ingresos y los Estados con altos niveles de deuda o préstamos de instituciones financieras internacionales) tienen una soberanía muy limitada en asuntos fiscales. De hecho, sus medidas en este ámbito suelen verse restringidas por los países ricos, las instituciones financieras internacionales y los intereses comerciales. La soberanía fiscal también se ve perjudicada por la competencia por la inversión extranjera entre los países en desarrollo, lo que da lugar a una "competencia a la baja" en cuanto a tipos impositivos e incentivos para las empresas.

35. Una interpretación contemporánea de las obligaciones existentes en materia de cooperación y asistencia internacionales debería modificar o redefinir el obsoleto énfasis que se ponía en la soberanía fiscal para crear un concepto más moderno de la cooperación fiscal internacional en una economía mundial globalizada e interdependiente (véanse los párrafos siguientes)⁴¹.

³⁸ Véanse los Principios de Maastricht (véase la nota 6), art. 21.

³⁹ A/HRC/21/39, párr. 61. Véanse también los Principios de Maastricht, principio 29.

⁴⁰ A/HRC/21/39, párr. 97.

⁴¹ Véase, por ejemplo, la opinión consultiva de 21 de junio de 1971, relativa a las *Consecuencias jurídicas que tiene para los Estados la continuación de la presencia de Sudáfrica en Namibia (África Sudoccidental)*, no obstante lo dispuesto en la resolución 276 (1970) del Consejo de Seguridad, Informes de la Corte Internacional de Justicia, 1971, pág. 16, párr. 31.

III. Tributación: una herramienta esencial para lograr la plena efectividad de los derechos humanos y combatir la desigualdad

36. La tributación es fundamental para financiar el desarrollo y puede ser una poderosa herramienta para estimular la reducción de la pobreza. Unos ingresos más elevados y más estables dan lugar a una mayor inversión duradera en los servicios públicos, las infraestructuras y otras necesidades de desarrollo y mejoran la competitividad de las economías a largo plazo. Los impuestos no son la única fuente de ingresos del Estado, pero son probablemente la más importante, ya que combinan tres funciones básicas, que se tratan más adelante: a) la generación de ingresos para lograr la plena efectividad de los derechos; b) la consecución de la igualdad y la lucha contra la discriminación; y c) el fortalecimiento de la gobernanza y la rendición de cuentas.

37. La reducción de la pobreza es sin duda más eficaz y sostenible cuando se combina con inversiones en áreas como la educación, la salud y la seguridad alimentaria. Estas áreas también son fundamentales para garantizar la efectividad de los derechos en el presente y el futuro y para superar la transmisión intergeneracional de la pobreza.

38. Las políticas tributarias también tienen el potencial de reducir las desigualdades en los ingresos y la riqueza, dependiendo de su nivel y progresividad⁴². Este es un objetivo esencial porque se ha constatado que las desigualdades ralentizan la reducción de la pobreza, constituyen una trampa para la pobreza intergeneracional mediante el acceso desigual a la salud y la educación, y aumentan la vulnerabilidad de las sociedades a las crisis económicas⁴³. Algunos estudios han demostrado que una mejor distribución de los ingresos es el medio clave para reducir la pobreza.⁴⁴ En la mayoría de las economías, la redistribución que se consigue a través de los impuestos sobre la renta es incluso mayor que la que se obtiene mediante las transferencias sociales en función de los medios de vida⁴⁵.

39. Además, si se utilizan los ingresos para financiar los servicios públicos, se crean condiciones propicias para el crecimiento y el empleo en los sectores formales de la economía, lo que garantiza tanto la igualdad de acceso como la igualdad de oportunidades⁴⁶. Los servicios públicos también mitigan la repercusión de la distribución sesgada de los ingresos y contribuyen directamente a reducir la desigualdad⁴⁷.

40. La promoción del crecimiento económico también es una preocupación legítima y esencial de las políticas fiscales del Estado. Sin embargo, la tributación progresiva puede ayudar a los gobiernos a lograr un crecimiento más sostenible y a distribuir más equitativamente los frutos de la prosperidad. De hecho, un reciente estudio del Fondo Monetario Internacional (FMI) determinó que la combinación de los efectos directos e

⁴² Todos los años de 1985 a 2005, los impuestos directos sobre la renta y las transferencias redujeron aproximadamente en una tercera parte el promedio del índice de Gini sobre la desigualdad de ingresos en 25 países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. Véase Francesca Bastagli, David Coady y Sanjeev Gupta, *Income Inequality and Fiscal Policy*, FMI, Staff Discussion Note, 28 de junio de 2012, pág. 11. Véase también CEPAL, *La hora de la igualdad: brechas por cerrar, caminos por abrir*, 2010, pág. 244.

⁴³ Véase Departamento de Asuntos Económicos y Sociales, *Inequality Matters: Report on the World Social Situation 2013*, págs. 66 a 68, y *Fiscal Policy and Income Inequality*, FMI, Policy Paper, 23 de enero de 2014.

⁴⁴ Abbas Grammy y Djeto Assane, "The Poverty-Growth-Inequality Triangle Hypothesis: an Empirical Examination", *Journal of Policy Modelling*, 16 de noviembre de 2006.

⁴⁵ FMI, *Fiscal Policy and Income Inequality* (véase la nota 43), pág. 16.

⁴⁶ CEPAL, *La hora de la igualdad* (véase la nota 42), pág. 244.

⁴⁷ Oxfam International, *Gobernar para la mayoría: Servicios públicos contra la desigualdad*, 3 de abril de 2014.

indirectos de la redistribución, incluidos los efectos en el crecimiento derivados de una menor desigualdad, favorecen en promedio el crecimiento⁴⁸. Muchos países en desarrollo han experimentado un importante crecimiento económico en las últimas décadas, aunque sin una reducción proporcional de la pobreza o la desigualdad, lo que indica que los beneficios del crecimiento se han concentrado en las manos de unos pocos. En gran parte esto se debe a que las ganancias derivadas del crecimiento no se han gravado ni redistribuido adecuadamente, lo que ha generado una concentración de la riqueza que tiene considerables implicaciones negativas para los derechos humanos, la cohesión social y las perspectivas futuras de crecimiento económico⁴⁹.

41. A continuación, la Relatora Especial examina tres áreas clave en las que las políticas o prácticas recaudatorias gubernamentales pueden facilitar el disfrute de los derechos humanos.

A. Generación de ingresos para lograr la plena efectividad de los derechos

42. La manera más directa de que los ingresos gubernamentales puedan facilitar el cumplimiento de las obligaciones de derechos humanos consiste en proporcionar recursos para bienes públicos, como los servicios de educación y de salud, que son esenciales para lograr la plena efectividad de los derechos humanos y redundan en última instancia en beneficio del conjunto de la sociedad.

43. La calidad, la accesibilidad y la disponibilidad de los bienes y servicios necesarios para hacer realidad los derechos humanos, como los derechos a un nivel de vida adecuado, a la salud, a la educación y a la seguridad social, dependerán de los recursos que el Estado pueda recaudar. Por ejemplo, según la Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura (UNESCO), fortalecer los sistemas impositivos es crucial para garantizar el derecho a la educación. Sin embargo, muchos de los países que más lejos están de alcanzar el disfrute generalizado del derecho a la educación no aprovechan suficientemente su base tributaria⁵⁰.

44. Los bajos niveles de recaudación repercuten de forma desproporcionada en los sectores más pobres de la población y constituyen un obstáculo importante para la capacidad del Estado de financiar los servicios públicos y los programas sociales. La falta de acceso a servicios de calidad es un elemento constitutivo de la pobreza, y las personas que viven en la pobreza dependen especialmente de los servicios públicos, ya que no pueden permitirse pagar las alternativas privadas. Además, sus necesidades y características específicas hacen que sea más probable que tengan que interactuar con regularidad con las instituciones y los servicios financiados por el Estado. Este es el caso en particular de las personas que sufren múltiples formas de discriminación y desventajas; por ejemplo, es más probable que las personas con discapacidad tengan un contacto regular con los servicios de salud y los servicios sociales, mientras que es más probable que las mujeres dependan directamente de los sistemas de salud y de protección social durante al menos algún período de su vida debido a sus necesidades relacionadas con la salud sexual y reproductiva y con la maternidad. Las mujeres también realizan la función de cuidadoras alternativas no remuneradas cuando los servicios públicos no se financian adecuadamente, lo que limita el

⁴⁸ Jonathan D. Ostry, Andrew Berg y Charalambos G. Tsangarides, "Redistribution, Inequality and Growth", FMI, Staff Discussion Note, febrero de 2014.

⁴⁹ Tax Justice Network – Africa y Christian Aid, *Africa Rising? Inequalities and the essential role of fair taxation*, febrero de 2014.

⁵⁰ UNESCO, Informe de Seguimiento de la EPT en el Mundo 2013/4, "Enseñanza y aprendizaje: Lograr la calidad para todos", pág. 128.

tiempo que tienen disponible y sus posibilidades de realizar un trabajo remunerado, cursar estudios, formarse o disfrutar del tiempo libre, y repercute negativamente en su disfrute de los derechos a la salud, la educación, la participación y la seguridad social⁵¹.

B. Consecución de la igualdad y lucha contra la discriminación

45. La transferencia y la redistribución de la riqueza mediante la tributación tiene el potencial de corregir la discriminación sistémica (basada, por ejemplo, en el sexo, la raza, la edad, la orientación sexual, la discapacidad o la condición socioeconómica) y estimular el progreso para lograr una igualdad sustancial⁵². Estos aspectos son objetivos fundamentales de derechos humanos que favorecen una reducción sostenible de la pobreza. Sin embargo, para lograr una distribución más equitativa de los ingresos, las estructuras tributarias deben diseñarse cuidadosamente.

46. Los sistemas tributarios progresivos, en particular los impuestos directos, son una de las herramientas más importantes de que disponen los Estados para hacer frente a la desigualdad de ingresos⁵³. En este sentido, el impuesto sobre la renta de las personas físicas es uno de los tipos de impuestos más progresivos e importantes. Los impuestos indirectos, como los que se basan en el consumo (por ejemplo, los impuestos sobre el valor agregado o sobre las ventas) suelen ser regresivos, ya que en general constituyen una proporción mayor de los ingresos de las personas que viven en la pobreza⁵⁴; por ejemplo, en América Latina, el impuesto sobre las ventas representa de media el 13,7% de los ingresos del 20% más pobre de la población, mientras que solo equivale al 5,8% de los ingresos del 20% más rico⁵⁵. Esto significa que, pese a las exenciones encaminadas a bajar la carga de los grupos de menor ingreso, los más pobres soportan una carga impositiva 2,4 veces más alta que la que recae sobre el sector más favorecido de la sociedad⁵⁶. Las mujeres, que suelen utilizar una mayor parte de sus ingresos en bienes básicos a causa de las normas de género, que les asignan la responsabilidad del cuidado de las personas dependientes, son las que más sufren el aspecto regresivo de los impuestos sobre el consumo⁵⁷.

47. En general, los tipos impositivos altos para los bienes y servicios y los tipos bajos para los ingresos, la riqueza y la propiedad dan lugar a resultados injustos y discriminatorios; de hecho, se ha demostrado que el efecto negativo de los impuestos indirectos que gravan la renta de las personas que viven en la pobreza o están al borde de la pobreza puede ser mayor que el efecto positivo de las transferencias de efectivo⁵⁸. Estas estructuras tributarias regresivas también restringen el aspecto redistributivo de los programas sociales, de manera que en la práctica terminan siendo financiados por las mismas personas a las que tratan de beneficiar⁵⁹. Así, aunque la situación de cada país es diferente, cuanto mayor es la prevalencia de los impuestos regresivos en la combinación de

⁵¹ Véase A/68/293.

⁵² Ignacio Saiz, "Resourcing Rights: Combating Tax Injustice from a Human Rights Perspective", en Aoife Nolan, Rory O'Connell y Colin Harvey (eds.), *Human Rights and Public Finance* (Oxford, Hart Publishing, 2013).

⁵³ Véase FMI, *Fiscal Policy and Income Inequality* (véase la nota 43), y Tax Justice Network – Africa and Christian Aid, *Africa Rising?* (véase la nota 49).

⁵⁴ Véase Isabel Ortiz y Matthew Cummins, "A Recovery for All", UNICEF, 2012, pág. 210.

⁵⁵ Banco Interamericano de Desarrollo, *Recaudar no basta: Los impuestos como instrumento de desarrollo*, 2013, pág. 247.

⁵⁶ *Ibid.*

⁵⁷ PNUD, *Igualdad de Género y Reducción de la Pobreza: Impuestos*, Nota Temática, N° 1, abril de 2010.

⁵⁸ Nora Lustig, "Taxes, Transfers and Income Redistribution in Latin America", Banco Mundial, *La desigualdad bajo la lupa*, vol. 1, N° 2, 2012.

⁵⁹ A/HRC/13/33/Add.6, párr. 36.

fuentes recaudatorias, más probable es que un Estado incumpla los principios de igualdad y no discriminación y que los más pobres vean amenazados los niveles mínimos esenciales de disfrute de los derechos.

48. Un umbral de tributación situado a un nivel adecuado (esto es, los ingresos por debajo de los cuales las personas físicas o las unidades familiares están exentas del impuesto sobre la renta) también es fundamental para que el sistema tributario no ponga en peligro la capacidad de las personas que viven en la pobreza para disfrutar de los niveles mínimos esenciales de los derechos económicos, sociales y culturales. Lamentablemente, en algunos países los hogares deben pagar impuestos aunque no ganen lo suficiente para satisfacer las necesidades mínimas de la canasta de productos alimentarios⁶⁰.

49. Las estructuras tributarias también afectan a otros tipos de desigualdad; por ejemplo, las estructuras tributarias discriminan frecuentemente a las mujeres directa o indirectamente, como cuando presuponen que los ingresos de las mujeres son complementarios a los del hogar⁶¹. Esto desincentiva activamente la obtención de un salario y, por consiguiente, podría reducir la participación de las mujeres en el mercado laboral y amenazar potencialmente su derecho al trabajo. Los encargados de la formulación de políticas deberían ser conscientes del grado en que las políticas fiscales, tales como el tratamiento de las rentas derivadas de los activos de propiedad mancomunada de los matrimonios, refuerzan o disminuyen las desigualdades entre los géneros, o discriminan a diferentes tipos de hogares⁶².

50. Cada contexto nacional y económico es diferente; por consiguiente, la forma y el grado óptimos de redistribución es diferente para cada país. Sin embargo, los Estados tienen la obligación de combatir de manera proactiva la desigualdad en el disfrute de los derechos. La redistribución a través de los sistemas tributarios es claramente una poderosa herramienta para hacerlo.

C. Fortalecimiento de la gobernanza y rendición de cuentas

51. Históricamente, la formación de Estados responsables y eficaces ha estado estrechamente vinculada a la aparición de los sistemas tributarios⁶³. Las políticas fiscales pueden impulsar el desarrollo del Estado y la consolidación del sentimiento de ciudadanía⁶⁴, afectar al nivel y la calidad de la participación de la población en los asuntos públicos y fortalecer la rendición de cuentas y la capacidad del Estado⁶⁵. Por el contrario, el abuso fiscal y las prácticas impositivas injustas socavan la confianza en el gobierno, mientras que los Estados que no tienen que depender de las contribuciones tributarias (sino que dependen, por ejemplo, de los ingresos derivados de los recursos naturales) suelen presentar un nivel más bajo de rendición de cuentas y de participación en los asuntos públicos⁶⁶.

52. En el mismo sentido, cuanto más pueda depender un Estado de la movilización de recursos internos, en lugar de externos, para su financiamiento, más capaz será de aplicar estrategias y políticas de desarrollo sostenible que respondan a las necesidades de los

⁶⁰ Tax Justice Network – Africa y Christian Aid, *Africa Rising?* (véase la nota 49), pág. 7.

⁶¹ Véase Diane Elson, "Budgeting for Women's Rights: Monitoring Government Budgets for Compliance with CEDAW", UNIFEM, mayo de 2006, págs. 69 a 103; Caren Grown e Imraan Valodia, *Taxation and Gender Equity*, 2010.

⁶² PNUD, *Igualdad de Género y Reducción de la Pobreza: Impuestos* (véase la nota 57).

⁶³ Mick Moore, "How Does Taxation Affect the Quality of Governance?", IDS Working Paper, 2007.

⁶⁴ Comisión Europea, *Fiscalidad y desarrollo*, COM(2010)163 final, 2010, pág. 3.

⁶⁵ Véase OCDE, *Governance, Taxation and Accountability: Issues and Practices*, 2008, pág. 13.

⁶⁶ Banco Africano de Desarrollo, OCDE y otros, *African Economic Outlook 2012*, pág. 56; Ernesto Crivelli y Sanjeev Gupta, "Resource Blessing, Revenue Curse? Domestic Revenue Effort in Resource Rich Countries", FMI, Working Paper, 2014.

ciudadanos y de rendir cuentas ante ellos. Por lo tanto, una base sostenible de ingresos nacionales constituye un factor propicio para el ejercicio del derecho a la libre determinación y del derecho de todas las personas a participar en la dirección de los asuntos públicos⁶⁷. En este sentido, también será fundamental fortalecer la confianza de la población en el buen uso de estos recursos, por ejemplo, mejorando la participación pública y la supervisión de los presupuestos y los gastos.

53. La distribución de los ingresos y su gestión a través de la tributación también tienen una relación fundamental con la democracia. Una mayor disparidad en los ingresos puede contribuir a polarizar y fragmentar las sociedades, lo que en última instancia puede dar lugar a marginación y descontento social⁶⁸.

IV. Fortalecimiento de la recaudación mediante un enfoque basado en los derechos humanos

54. A fin de hacer realidad el potencial de la tributación para cumplir las funciones descritas anteriormente en la mayor medida posible, los Estados deberían adoptar varias medidas, que se examinan a continuación desde la perspectiva de los derechos humanos.

A. Ampliación de la base tributaria y mejora de la eficiencia

55. En algunos Estados, pese al considerable esfuerzo realizado para aumentar los ingresos mediante la tributación, el volumen de recaudación real es manifiestamente inadecuado para hacer realidad los derechos humanos. En América Latina y el Caribe, por ejemplo, la mayoría de los Estados aplican un coeficiente fiscal que es claramente inferior al que correspondería a su nivel de desarrollo⁶⁹. Sin embargo, resulta esencial que los impuestos se recauden respetando los derechos humanos, de manera que no se pida que paguen más a quienes menos pueden hacerlo (véanse los párrafos 45 a 50 *supra*).

56. Los datos demuestran que, incluso en los países en desarrollo, ampliando las bases tributarias y mejorando la eficacia de la recaudación de impuestos podrían obtenerse unos ingresos adicionales considerables⁷⁰. Por ejemplo, si todos los países en desarrollo fueran capaces de recaudar el 15% de sus ingresos nacionales a través de los impuestos, una cifra mínima generalmente aceptada (la media de la OCDE es del 37%), podrían obtener al menos 198.000 millones de dólares adicionales anuales, cantidad superior al conjunto de la asistencia externa para el desarrollo⁷¹.

57. La eficacia de la recaudación de impuestos también puede aumentar introduciendo mejoras en la administración tributaria. Una administración tributaria con recursos financieros, humanos y técnicos adecuados es fundamental para aumentar la recaudación y evitar el abuso. Por consiguiente, la falta de inversión en las autoridades tributarias es una falsa economía a corto plazo, con consecuencias negativas para el disfrute de los derechos humanos. También es esencial que las autoridades tributarias se perciban como independientes, imparciales, transparentes y responsables.

⁶⁷ Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, art. 25. Véase también A/HRC/23/36.

⁶⁸ Departamento de Asuntos Económicos y Sociales, *Inequality Matters* (véase la nota 43), pág. 22; FMI, *Fiscal Policy and Income Inequality* (véase la nota 43), pág. 4.

⁶⁹ En promedio, la presión tributaria de América Latina alcanza el 18% del PIB. CEPAL, *La hora de la igualdad* (véase la nota 42), pág. 247.

⁷⁰ Véase FMI, *Revenue Mobilization in Developing Countries*, 8 de marzo de 2011, pág. 17; PNUD, *¿Qué se necesita para alcanzar los Objetivos de Desarrollo del Milenio? Una evaluación internacional*, junio de 2010, pág. 26.

⁷¹ ActionAid, *Accounting for Poverty: How international tax rules keep people poor*, 2009, pág. 5.

B. Lucha contra el abuso fiscal

58. El abuso fiscal incluye la evasión de impuestos, el fraude y otras prácticas ilegales, tales como las pérdidas fiscales derivadas de otros flujos financieros ilícitos, como el soborno y el lavado de dinero⁷². Los niveles de evasión de impuestos son extremadamente elevados en muchos países⁷³; a escala mundial, aproximadamente 3 billones de dólares de ingresos gubernamentales se pierden anualmente por la evasión de impuestos⁷⁴. Aunque los países con altos ingresos son los mayores perdedores en términos absolutos, los países con ingresos bajos y medios se ven especialmente afectados por esas pérdidas y hacen frente también a limitaciones concretas en la lucha contra el abuso fiscal⁷⁵. En 2011, los países en desarrollo perdieron 946.700 millones de dólares a causa de los flujos financieros ilícitos (una parte considerable de los cuales corresponde al abuso fiscal)⁷⁶, lo que, según la OCDE, equivale a una cantidad superior a siete veces la asistencia oficial para el desarrollo de ese año y es significativamente superior a los costos estimados para la consecución de los Objetivos de Desarrollo del Milenio⁷⁷.

59. Por consiguiente, el abuso fiscal no es una práctica sin víctimas, ya que limita los recursos que podrían destinarse a reducir la pobreza y hacer realidad los derechos humanos y perpetúa la enorme desigualdad de ingresos. Mientras que los ricos se benefician de esta práctica, los pobres sufren los efectos negativos en su nivel de vida, su poder político desigual y la calidad inferior de los servicios de salud y educación que reciben ellos y sus hijos. Las simulaciones sugieren que, si toda la fuga de capitales de África durante el período 2000-2008 se hubiera invertido en África, con la misma productividad que la inversión real, la tasa media de reducción de la pobreza habría sido de 4 a 6 puntos porcentuales más por año⁷⁸. Por otro lado, las devastadoras medidas de austeridad tomadas recientemente en algunos países podrían haberse evitado por completo si se hubiese recuperado parte de los ingresos anuales perdidos por la evasión de impuestos⁷⁹.

60. No puede decirse que los Estados que no toman medidas enérgicas para combatir el abuso fiscal dedican el máximo de los recursos disponibles a hacer realidad los derechos económicos, sociales y culturales. Además, los altos niveles de abuso fiscal menoscaban los principios de igualdad y no discriminación, ya que los evasores terminan pagando menos que los contribuyentes con una capacidad de pago igual o inferior. Los particulares con grandes patrimonios y las grandes empresas también tienen mucha más capacidad de evadir impuestos, ya que pueden contratar a asesores fiscales, abogados y contables (que pueden a veces proporcionar un asesoramiento y una asistencia inadecuados) y abrir cuentas no declaradas en bancos extranjeros en jurisdicciones con una baja imposición. El abuso fiscal de las empresas y de los particulares con grandes patrimonios obliga a los gobiernos a obtener ingresos de otras fuentes: a menudo impuestos regresivos, cuya carga recae con más severidad en los pobres. Por consiguiente, si los Estados no combaten el abuso fiscal,

⁷² Human Rights Institute Task Force on Illicit Financial Flows, Poverty and Human Rights, International Bar Association, *Tax Abuses, Poverty and Human Rights*, octubre de 2013.

⁷³ Según el Banco Interamericano de Desarrollo (*Recaudar no basta*, 2013, pág. 22), el promedio de la evasión de impuestos sobre los ingresos personales y empresariales es de aproximadamente el 50% en diez países de América Latina.

⁷⁴ "The Cost of Tax Abuse", documento informativo sobre el costo de la evasión de impuestos en todo el mundo, Tax Justice Network, noviembre de 2011.

⁷⁵ *Ibid.*

⁷⁶ Véase Dev Kar y Brian LeBlanc, *Illicit Financial Flows from Developing Countries: 2002-2011*, Global Financial Integrity, 2013.

⁷⁷ Véase Shantayanan Devarajan, Margaret J. Miller y Eric V. Swanson, "Development Goals: History, Prospects and Costs", Banco Mundial, resumen de documento de trabajo sobre investigaciones relativas a las políticas.

⁷⁸ Tax Justice Network – Africa y Christian Aid, *Africa Rising?* (véase la nota 49), pág. 28.

⁷⁹ Véase Ortiz y Cummins, *The Age of Austerity*, Iniciativa para el Diálogo de Políticas Públicas y Centro del Sur, documento de trabajo, 2013, pág. 29; Centro por los Derechos Económicos y Sociales, Factsheet: España, 2012, pág. 7.

es probable que beneficien de forma desproporcionada a los particulares acaudalados en detrimento de los más desfavorecidos. Así pues, la supervisión, la prevención y el castigo de los abusos es fundamental para hacer efectivos los principios de derechos humanos y mejorar los efectos distributivos de los sistemas tributarios.

61. Sin embargo, es importante señalar que la evasión de impuestos a gran escala no tiene lugar en un vacío en el plano nacional. Los distintos países, en particular los de bajos ingresos, están sumamente limitados en cuanto a las medidas que pueden adoptar unilateralmente para combatir el abuso fiscal. Los flujos financieros ilícitos son, por naturaleza, internacionales, de manera que sobrepasan la capacidad que tiene un Estado para combatirlos a título individual. Un factor importante es la disponibilidad de centros financieros transnacionales (paraísos fiscales) que ofrecen bajos impuestos o que no cobran impuestos y garantizan el secreto. Se estima que más de 21 billones de dólares en activos privados se encuentran depositados en paraísos fiscales para evadir y eludir impuestos⁸⁰. Los paraísos fiscales facilitan el abuso fiscal a gran escala (así como actividades ilícitas como la corrupción) y privan a otros países de los ingresos que necesitan para cumplir sus obligaciones. Además, dado que la mayoría de los paraísos fiscales se encuentran en países ricos o bajo su jurisdicción, el flujo global de dinero hacia esos centros intensifica las desigualdades mundiales⁸¹.

62. Las acciones de los Estados para facilitar y/o promover activamente el abuso fiscal y otros flujos financieros ilícitos a través de sus leyes y políticas relativas al secreto fiscal podrían comprometer su cumplimiento de las obligaciones internacionales en materia de derechos humanos, especialmente en lo que respecta a la cooperación internacional y a los derechos económicos, sociales y culturales⁸². Por consiguiente, los Estados deberían tomar medidas concertadas y coordinadas contra la evasión de impuestos de forma global como parte de sus obligaciones nacionales y extraterritoriales en materia de derechos humanos y de su deber de proteger a las personas contra las violaciones de los derechos humanos por parte de terceros, incluidas las empresas (véanse los párrafos 1 a 35 *supra*).

C. Reevaluación de las contribuciones tributarias de las empresas

63. En numerosos países, la carga impositiva de las empresas es muy baja, incluso la de las grandes corporaciones sumamente rentables, cuyo éxito puede atribuirse al menos en parte a las infraestructuras, a una fuerza de trabajo capacitada y sana y a otros recursos que facilitan los fondos públicos. Además, muchas grandes corporaciones transnacionales pueden eludir impuestos en numerosas jurisdicciones, incluso en países donde obtienen grandes beneficios.

64. Los Estados ofrecen cada vez más incentivos fiscales (o moratorias fiscales) a las empresas⁸³, ya que compiten para atraer la inversión extranjera⁸⁴. Numerosos países menos

⁸⁰ James S. Henry, *The Price of Offshore Revisited*, Tax Justice Network, julio de 2012.

⁸¹ Véase United States Government Accountability Office, *International Taxation: Large U.S. Corporations and Federal Contractors with Subsidiaries in Jurisdictions Listed as Tax Havens or Financial Privacy Jurisdictions*, diciembre de 2008, págs. 12 y 13.

⁸² A/HRC/25/52, párr. 42.

⁸³ Según el FMI (Michael Keen y Mario Mansour, "Revenue Mobilization in Sub-Saharan Africa: Challenges from Globalization", FMI, Working Paper, 2009, pág. 19), en el África subsahariana, entre 1980 y 2005, la proporción de países que proporcionaban incentivos ascendió del 45% al 69%. El tipo impositivo efectivo para las empresas ha descendido hasta casi cero o incluso por debajo de cero en muchos países en desarrollo (S. M. Ali Abbas y Alexander Klemm, "A Partial Race to the Bottom: Corporate Tax Developments in Emerging and Developing Economies", FMI, Working Paper, 2012, pág. 9).

⁸⁴ Supporting the Development of More Effective Taxation Systems: a report to the G-20 Development Working Group by the IMF, OECD, UN and World Bank, 2011.

adelantados, por ejemplo, ofrecen condiciones fiscales sumamente favorables a los inversores extranjeros en el ámbito de la agricultura y la minería, debido a la percepción de competencia entre los países por esta inversión⁸⁵. Estos incentivos justifican un mayor nivel de escrutinio en materia de derechos humanos porque limitan los ingresos del Estado y, por consiguiente, los recursos que puede dedicar a lograr la plena efectividad de los derechos. Según algunas estimaciones, las pérdidas de ingresos para los países en desarrollo pueden llegar a 138.000 millones de dólares anuales⁸⁶. Los cálculos relativos a muchos países de África muestran que las pérdidas de ingresos por incentivos fiscales se situaron entre el 2% y el 8% del PIB⁸⁷.

65. Las pruebas de que los incentivos atraen inversiones son en realidad poco convincentes⁸⁸. En numerosos casos, probablemente la inversión habría llegado incluso sin el incentivo y su costo de hecho podría superar el beneficio de la inversión⁸⁹. Además, la concesión de incentivos tiene ramificaciones globales, ya que crea una "competencia a la baja". También tienen consecuencias importantes para el derecho a la información, la transparencia y la rendición de cuentas, puesto que los incentivos fiscales suelen negociarse en secreto entre el gobierno y la empresa en cuestión, lo que fomenta la corrupción y debilita la gobernanza.

66. A veces los incentivos adoptan la forma de un acuerdo de "estabilidad fiscal" o de "fijación anticipada de precios", firmado con los inversores extranjeros para protegerlos de los futuros cambios en los tipos impositivos nacionales durante un largo período de tiempo. Estos tipos de acuerdos también deberían examinarse atentamente conforme a la normativa de derechos humanos, ya que disminuyen los recursos públicos, independientemente de la cambiante repercusión en los derechos humanos⁹⁰.

67. Al igual que en cualquier caso en que un Estado supuestamente no utilice el máximo de sus recursos disponibles para cumplir las obligaciones de hacer progresivamente realidad los derechos económicos, sociales y culturales, los incentivos deberían justificarse mediante una descripción clara de los avances deliberados, concretos y orientados al disfrute de los derechos humanos que pueden esperarse de su aplicación⁹¹. Los Estados partes en el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales también tendrían la responsabilidad de demostrar periódicamente que la concesión de desgravaciones fiscales a las empresas era la opción política menos restrictiva desde la perspectiva de los derechos económicos, sociales y culturales⁹².

D. Ampliación de las contribuciones del sector financiero

68. El enorme crecimiento del sector financiero en las últimas décadas y el rescate financiero a raíz de la crisis de 2008-2009 generan una preocupación considerable en

⁸⁵ UNCTAD, Least Developed Countries Report 2013, pág. 136.

⁸⁶ ActionAid, *Give us a break: How big companies are getting tax-free deals*, junio de 2013.

⁸⁷ Tax Justice Network – Africa y Christian Aid, *Africa Rising?* (véase la nota 49), pág. 43.

⁸⁸ Véase *ibid.* FMI, OCED y otros, "Supporting the Development" (véase la nota 84), págs. 19 y 20; McKinsey Global Institute, *New Horizons: Multinational Company Investment in Developing Economies*, octubre de 2003, pág. 2; y ActionAid, *Give us a break* (véase la nota 86).

⁸⁹ Louis T. Wells Jr., Nancy J. Allen, Jacques Morisset y Neda Pirnia, "Using Tax Incentives to Compete for Foreign Investment: Are they Worth the Costs?", Occasional Paper 15, Servicio de Consultoría de Inversiones Extranjeras, 2001.

⁹⁰ Los Principios Rectores sobre las Empresas y los Derechos Humanos exigen claramente que los Estados "mantengan un marco normativo nacional adecuado para asegurar el cumplimiento de sus obligaciones de derechos humanos cuando concluyan acuerdos políticos sobre actividades empresariales con empresas, por ejemplo a través de tratados o contratos de inversión" (principio 9).

⁹¹ Véase E/C.12/2007/1, párr. 8 a).

⁹² *Ibid.*, párrs. 8 d) y e).

cuanto a los derechos humanos. Es evidente que al menos parte del crecimiento de rentabilidad fue precisamente debido a la asunción de riesgos y al apalancamiento que finalmente resultaron ser excesivos, lo que motivó un enorme rescate con fondos públicos que podrían haberse utilizado para reducir la pobreza y hacer realidad los derechos humanos. Por consiguiente, la sobrerentabilidad del sector se consiguió, al menos en parte, a expensas de la población, mientras que sus tipos impositivos se mantuvieron bajos. Los propietarios, directivos y acreedores de las instituciones financieras pudieron obtener plenos beneficios durante la época de auge, mientras que los contribuyentes ordinarios tuvieron que asumir el costo de salvar el sector cuando se derrumbaba, a la vez que soportaban las medidas de austeridad⁹³. Los sectores financieros insuficientemente regulados también han contribuido a facilitar que otros actores eludieran o evadieran impuestos de forma agresiva, por ejemplo mediante instrumentos financieros estructurados⁹⁴, precios de transferencia o el traslado de beneficios (véanse los párrafos 74 a 78 *infra*).

69. Por lo tanto, los bajos impuestos requeridos al sector financiero y la falta de regulación podrían ser indicativos de la falta de voluntad (más que de la incapacidad) de un Estado de utilizar el máximo de sus recursos disponibles. El aumento de la tributación del sector financiero podría contribuir a recuperar este equilibrio y desalentar la excesiva asunción de riesgos que dio lugar a la crisis⁹⁵. Se han introducido impuestos sobre determinados tipos de transacciones financieras en varias jurisdicciones (por ejemplo, en India, Perú, República de Corea y Suecia) como medio de obtener ingresos del sector financiero y desalentar las actividades comerciales especulativas que generan riesgos para el conjunto de la sociedad (en forma de crisis o fluctuaciones en el precio de los alimentos o los combustibles). Este tipo de tributación también podría facilitar que los Estados mejoraran su cumplimiento de varias obligaciones en materia de derechos humanos, en particular las relativas a los derechos económicos, sociales y culturales⁹⁶.

E. Garantizar el uso sostenible de los recursos naturales al tiempo que se respetan los derechos

70. Los recursos naturales pueden ser una fuente esencial de ingresos que el Estado puede utilizar para cumplir sus obligaciones de derechos humanos. Sin embargo, los beneficios económicos y sociales derivados de la explotación de los recursos naturales cada vez repercuten menos en la población de los países productores. En la mayoría de los países, las industrias extractivas generan pocos puestos de trabajo directos y tienen una débil vinculación con los mercados locales⁹⁷. Lejos de aportar beneficios, la explotación de los recursos naturales a menudo se ha asociado a la violación de los derechos humanos y a la usurpación de las tierras y los medios de subsistencia de las comunidades, los desalojos masivos, la contaminación y la degradación del medio ambiente, lo que puede dar lugar a violaciones de los derechos a la salud, la alimentación, la vivienda y el agua⁹⁸. A menudo se

⁹³ Véase FMI, *A Fair and Substantial Contribution by the Financial Sector*, informe final para el G-20, junio de 2010, pág. 9.

⁹⁴ OCDE, Forum on Tax Administration, *Building Transparent Tax Compliance by Banks*, 13 de julio de 2009.

⁹⁵ Como se ha mencionado en varias respuestas al cuestionario distribuido por la Relatora Especial. Véase Departamento de Asuntos Económicos y Sociales, "The potential of financial transaction taxes for development financing", Policy Brief, N° 38, julio de 2012.

⁹⁶ Véase "Un impuesto mundial sobre transacciones financieras, un imperativo de derechos humanos", 14 de mayo de 2012; e iniciativa Righting Finance, *Financial Transaction Tax: A Human Rights Imperative*, N° 3, 2012.

⁹⁷ Africa Progress Panel, *Africa Progress Report 2013: Equity in Extractives*, pág. 63.

⁹⁸ Véase *ibid.* y A/HRC/18/35.

vulnera el derecho de las personas a participar en las decisiones relativas a los recursos naturales, sobre todo cuando las tierras, el territorio y los recursos de los pueblos indígenas se ven afectados.

71. Además, los beneficios legítimos en cuanto a los ingresos suelen ir al extranjero (a veces a paraísos fiscales)⁹⁹, a lo que ayuda el hecho de que las industrias extractivas no suelen estar obligadas a comunicar sus beneficios por proyectos individuales. Los ingresos públicos generados por los impuestos con que se grava al sector siguen estando muy por debajo de su potencial¹⁰⁰; los ingresos que perciben numerosos países ricos en recursos son muy bajos con relación al valor de las exportaciones¹⁰¹.

72. El hecho de que un Estado permita o emprenda directamente la explotación de los recursos naturales sin asegurarse de que una parte razonable de los beneficios sea objeto de tributación o se destine al cumplimiento de los derechos humanos podría ser indicativo de que no se movilizan los recursos adecuados. Además, la excesiva dependencia de los ingresos procedentes de recursos naturales finitos suscita inquietudes no solo sobre la sostenibilidad a largo plazo, sino también sobre la gobernanza y la rendición de cuentas¹⁰².

73. Los procesos políticos y las opciones de política que guían la obtención y la distribución de los ingresos procedentes de la explotación de los recursos naturales suelen determinar si pueden dedicarse a la realización progresiva de los derechos económicos, sociales y culturales, la reducción de la pobreza y el desarrollo social. Una buena gestión macroeconómica de los recursos naturales, mediante fondos de estabilización, tipos de cambio y políticas monetarias, así como las políticas económicas e industriales que promueven la diversificación son fundamentales para posibilitar el desarrollo incluyente y sostenible a partir de la explotación de los recursos naturales¹⁰³. Por consiguiente, las decisiones sobre la extracción de recursos naturales deben tomarse con cuidado, teniendo en cuenta las preocupaciones ambientales y los derechos de las generaciones futuras y respetando los derechos de toda la población.

F. Mejora de la asistencia y la cooperación internacionales

74. A fin de tomar medidas efectivas y decisivas sobre estas cuestiones, es necesaria una cooperación internacional concertada. Sin exonerar a ningún Estado de su obligación de recaudar el máximo de los recursos disponibles internamente para garantizar la realización progresiva de los derechos económicos, sociales y culturales, las medidas a escala nacional están limitadas si no se producen reformas mundiales. Sin duda, muchos Estados ven frustrados sus esfuerzos para implantar una tributación progresiva y combatir los flujos financieros ilícitos que podrían reducir la desigualdad y mejorar la realización de los derechos económicos, sociales y culturales.

75. La globalización y el incremento de los flujos transfronterizos de bienes y de capital han aumentado enormemente las posibilidades de que las acciones u omisiones de un Estado puedan afectar la capacidad de otro Estado de obtener ingresos públicos, así como las formas y los medios que pueden utilizar las empresas y los particulares para evadir y

⁹⁹ Africa Progress Panel, *Africa Progress Report* (véase la nota 97), pág. 60.

¹⁰⁰ Véase UNECA y Unión Africana, *Minerals and Africa's Development*, 2011, pág. 92; e *ibid.*, pág. 63.

¹⁰¹ Véase Africa Progress Panel, *Africa Progress Report* (véase la nota 97), pág. 64.

¹⁰² Véase, por ejemplo, Moore, "How Does Taxation Affect the Quality of Governance?" (véase la nota 63), pág. 14, y Deborah Brautigam, Odd-Helge Fjeldstad y Mick Moore (eds.), *Taxation and State-Building in Developing Countries: Capacity and Consent*, febrero de 2008.

¹⁰³ Katja Hujo, *Mineral Rents and the Financing of Social Policy: Opportunities and Challenges* (Reino Unido, Palgrave, mayo de 2012).

eludir impuestos¹⁰⁴. Los flujos financieros ilícitos afectan inevitablemente como mínimo a dos países. Por lo tanto, las leyes y las estructuras tributarias de un Estado pueden mermar las bases tributarias nacionales de otros Estados y obstaculizar la aplicación de tipos impositivos progresivos y el logro de los objetivos de redistribución, lo que, en última instancia, pone en peligro la realización de los derechos. En consecuencia, existe la necesidad especialmente urgente de que los Estados cooperen proactivamente en las cuestiones relativas a la política fiscal y tributaria. En particular, los Estados con altos ingresos que permiten o no combaten el abuso fiscal y los flujos financieros ilícitos deben asumir cierta responsabilidad por las deficiencias de los sistemas tributarios y las finanzas públicas de los países en desarrollo, así como por la tasa de pobreza, la falta de disfrute de los derechos humanos y las desigualdades económicas que se derivan.

76. Aunque las normas de algunos tratados internacionales abordan la gestión de los flujos financieros transfronterizos, son manifiestamente inadecuadas para responder a la naturaleza de las modernas actividades empresariales globalizadas. Debido a las lagunas existentes en la interacción de los diferentes sistemas tributarios y, en algunos casos, a la aplicación de tratados fiscales bilaterales, es posible que los ingresos procedentes de las actividades transfronterizas sean transferidos a cualquier país sin ser gravados o siendo meramente insuficientemente gravados¹⁰⁵. Las empresas transnacionales tienen la capacidad de transferir los beneficios de un país a otro (incluso a paraísos fiscales, donde tienen poca o ninguna presencia comercial real) para aprovechar unos tipos impositivos inferiores a los del país donde obtienen el beneficio. Esta práctica, que priva tanto a los países desarrollados como a los países en desarrollo de miles de millones de dólares de potenciales ingresos tributarios, se conoce como "erosión de la base tributaria y traslado de beneficios"¹⁰⁶.

77. Se estima que la manipulación de los precios en las transferencias provoca una pérdida anual para África de 38.000 millones de dólares, superior al flujo de asistencia para el desarrollo que recibió esta región durante el mismo período¹⁰⁷. El problema se agrava por la falta de información accesible sobre los "propietarios efectivos" (el propietario último de las empresas, los trusts y los fondos) y porque las empresas no están obligadas a informar sistemáticamente sobre sus ingresos y actividades en cada país.

78. Por consiguiente, se necesita urgentemente disponer de un nuevo régimen tributario multilateral basado en la premisa de la cooperación en lugar de en la competencia tributaria. Los mecanismos existentes, como el Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación, podrían desempeñar un papel importante con más apoyo específico. Es el momento de tomar medidas decisivas orientadas a la cooperación e inspiradas en los principios de derechos humanos.

V. Recomendaciones

79. Los Estados deben realizar todo el potencial de la recaudación de impuestos como herramienta para generar ingresos a fin de cumplir las obligaciones de derechos humanos y corregir la discriminación y la desigualdad. Los principios de derechos humanos relativos a la participación, la transparencia, la rendición de cuentas y la no discriminación deberían respetarse durante todo el ciclo de recaudación. Para ello, los Estados deberían:

¹⁰⁴ OCDE, *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue*, 1998, págs. 13 y 14; Africa Progress Panel, *Africa Progress Report* (véase la nota 97), pág. 65.

¹⁰⁵ OCDE, *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting*, 2013, pág. 10.

¹⁰⁶ Christian Aid, *False Profits: robbing the poor to keep the rich tax-free*, 2009.

¹⁰⁷ Africa Progress Panel, *Africa Progress Report* (véase la nota 97), pág. 65.

- a) Tratar de aumentar los ingresos fiscales de forma compatible con sus obligaciones de derechos humanos relativas a la no discriminación y la igualdad, e incrementar la asignación de los ingresos recaudados a esferas presupuestarias que contribuyan al disfrute de los derechos humanos;
- b) Invertir recursos económicos y voluntad política en el fortalecimiento de las autoridades tributarias nacionales, garantizando su autonomía técnica y presupuestaria y la profesionalidad de su personal;
- c) Aumentar el recurso a los impuestos personales y directos, y diseñar todos los impuestos de manera que reduzcan el efecto regresivo y el sesgo de género;
- d) Analizar detenidamente el umbral del impuesto sobre la renta para garantizar que las políticas tributarias no depauperen más a las personas que se encuentran por debajo o cerca del umbral de pobreza;
- e) Evaluar periódicamente la política fiscal desde la perspectiva de los derechos humanos con una amplia participación pública, incluido el análisis de las consecuencias distributivas y la presión fiscal soportada por los distintos sectores de ingresos y los grupos desfavorecidos;
- f) Revisar las estructuras, los códigos y los instrumentos tributarios para identificar los sesgos de género implícitos o explícitos y garantizar que no refuercen las desigualdades de género existentes, por ejemplo mediante su repercusión en el trabajo doméstico asistencial no remunerado;
- g) Garantizar que la población tenga acceso a todos los datos y la información pertinentes sobre la política fiscal y los ingresos gubernamentales, incluidos los del sector empresarial, e incorporar esa información en leyes sobre el derecho a la información;
- h) Tomar medidas para que todas las personas estén capacitadas para entender las opciones relativas a la política fiscal y establecer mecanismos inclusivos para velar por que participen activamente en la elaboración de las opciones de política más adecuadas;
- i) Tomar medidas estrictas para combatir el abuso fiscal, en particular de las empresas y los particulares con grandes patrimonios;
- j) Establecer una supervisión pública plenamente transparente de la concesión y el seguimiento de los incentivos fiscales, y realizar evaluaciones periódicas de las prestaciones sociales y el cumplimiento de los derechos humanos, orientadas por una amplia participación de la población y especialmente de las personas que se verían más afectadas; y abstenerse de conceder moratorias fiscales a plazo fijo y acuerdos de estabilidad fiscal que puedan socavar la rendición de cuentas por las cambiantes repercusiones en los derechos humanos;
- k) Establecer canales accesibles para exigir responsabilidades y reparar las repercusiones negativas de la política fiscal en los derechos humanos, por ejemplo reforzando la capacidad del sistema judicial y de las instituciones nacionales de derechos humanos para ocuparse de la política fiscal;
- l) Garantizar que las industrias extractivas estén sujetas a tipos impositivos adecuados y que, al explotar los recursos naturales, se protejan los derechos humanos de las comunidades afectadas y de las generaciones futuras;
- m) Divulgar de manera proactiva información sobre los contratos, las concesiones y los acuerdos de licencias en el sector de las industrias extractivas e

información relacionada, incluidos los ingresos tributarios previstos y las tasas de regalías de exportación;

n) Velar por que los ingresos públicos obtenidos del sector financiero sean proporcionales a la rentabilidad del sector y a los riesgos que genera; aplicar un impuesto a las transacciones financieras y considerar la asignación de los ingresos específicamente a gastos que puedan contribuir a hacer realidad los derechos humanos;

o) Aplicar normas que impidan que el sector financiero contribuya a la evasión de impuestos y al traslado de beneficios.

80. Respecto a la cooperación internacional y a las repercusiones extraterritoriales, todos los Estados deberían evitar las acciones que dificulten la capacidad de otro Estado de obtener ingresos de acuerdo con sus compromisos en materia de derechos humanos, y cooperar para crear un entorno internacional que permita a todos los Estados cumplir sus obligaciones en materia de derechos humanos.

81. Con este propósito, los Estados deberían:

a) Procurar activamente la cooperación internacional en materia tributaria y avanzar hacia un régimen multilateral de transparencia fiscal que combata el abuso fiscal;

b) Aprobar leyes y normas claras que garanticen que las empresas domiciliadas en su territorio respeten los derechos humanos en las operaciones que realicen en cualquier parte, incluidas las prácticas de planificación tributaria;

c) Prestar, cuando estén en condiciones de hacerlo y así se lo soliciten, asistencia económica y técnica para reforzar la capacidad de las autoridades tributarias de los países menos adelantados para recaudar impuestos y adherirse a acuerdos internacionales que les beneficien;

d) Desarrollar un sistema de intercambio de información más sistemático y regular entre las autoridades tributarias que sienten las bases para un futuro sistema multilateral y global de intercambio automático de información tributaria;

e) Fomentar los foros para la cooperación tributaria que garantizan la participación de los países en desarrollo y participar en ellos; en particular, dedicar más recursos al Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación, apoyar su promoción a órgano intergubernamental y respaldar la aplicación de su Modelo de Convenio Tributario y del Código de Conducta sobre Cooperación Internacional en la Lucha contra la Evasión y la Elusión de Impuestos;

f) Adoptar normas de elaboración de informes por país aplicables a todas las empresas transnacionales; en el caso de las industrias extractivas, aplicar también normas de divulgación de información por proyecto, como las previstas en la Ley Dodd-Frank de Reforma de Wall Street y Protección al Consumidor y en la legislación comparable de la Unión Europea, y aplicarlas a todas las industrias extractivas que figuran en sus bolsas de valores;

g) Aprobar un marco que obligue a revelar plenamente la propiedad efectiva de las empresas inscritas en los registros públicos nacionales;

h) Incluir el compromiso de armonizar la política fiscal con las obligaciones en materia de derechos humanos como parte del marco de desarrollo sostenible después de 2015, en particular mediante la obtención de suficientes ingresos públicos de manera equitativa, la asignación y la inversión de los ingresos para hacer efectivos los derechos humanos para todos, el fortalecimiento de la supervisión pública, la

transparencia, la participación en la política fiscal y la rendición de cuentas en materia de política fiscal, y la lucha contra la evasión de impuestos y los flujos financieros ilícitos.

82. La Relatora Especial recomienda que los organismos económicos y las instituciones financieras internacionales, en particular el Fondo Monetario Internacional, la Unión Europea, el Banco Mundial, el Banco Central Europeo y el Banco Europeo de Reconstrucción y Desarrollo:

a) Consideren las obligaciones en materia de derechos humanos y las repercusiones en ellos cuando establezcan las condiciones y las políticas en la esfera de la política fiscal; en particular, que fomenten una tributación progresiva en lugar de regresiva y que velen por que todos los Estados dispongan de espacio para llevar a cabo políticas fiscales anticíclicas;

b) Utilicen su importante capacidad técnica para ayudar a los gobiernos a ampliar su espacio fiscal y su capacidad redistributiva con arreglo a sus obligaciones en materia de derechos humanos;

c) Velen por que sus clasificaciones de políticas, condiciones de préstamos o asesoramiento técnico no entren en conflicto con las obligaciones de derechos humanos del Estado receptor.
