



Prácticas Tributarias Abusivas de las Empresas y Derechos Humanos en las Américas

Octubre, 2018

*Preparado con ocasión del cuestionario de consulta formulado por la
Comisión Interamericana de Derechos Humanos para la elaboración del
informe: "Empresas y Derechos Humanos: Estándares Interamericanos"*

Center for Economic and Social Rights (CESR)

Asociación Civil por la Igualdad y la Justicia (ACIJ)

Centro de Estudios de Derecho, Justicia y Sociedad (Dejusticia)

Centro de Estudios Legales y Sociales (CELS)

Conectas Derechos Humanos

Fundar, Centro de Análisis e Investigación

Instituto de Estudios Socioeconómicos (INESC)

Ministerio Público de la Defensa de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Con el apoyo de
OXFAM

PRÁCTICAS TRIBUTARIAS ABUSIVAS DE LAS EMPRESAS y DERECHOS HUMANOS en las AMÉRICAS

Preparado con ocasión del cuestionario de consulta formulado por la
Comisión Interamericana de Derechos Humanos para la elaboración del informe:
"Empresas y Derechos Humanos: Estándares Interamericanos"

Center for Economic and Social Rights (CESR)
Asociación Civil por la Igualdad y la Justicia (ACIJ)
Centro de Estudios de Derecho, Justicia y Sociedad (Dejusticia)
Centro de Estudios Legales y Sociales (CELS)
Conectas Derechos Humanos
Fundar, Centro de Análisis e Investigación
Instituto de Estudios Socioeconómicos (INESC)
Ministerio Público de la Defensa de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Con el apoyo de
OXFAM



Con el apoyo de:



I. INTRODUCCIÓN

Las prácticas tributarias de las empresas y el control de los Estados respecto a dichas prácticas tienen un impacto en la recaudación de los recursos fiscales y, por esta vía, en la garantía de los derechos humanos. La ingente pérdida de recursos por causa de la evasión o elusión fiscales, los privilegios tributarios corporativos injustificados, los flujos ilícitos y la impunidad en la que operan los paraísos fiscales, son todas problemáticas que son incongruentes con las normas de derechos humanos. Desarrollos normativos recientes han aclarado que es obligación de los Estados prevenir las violaciones de derechos humanos como resultado de las actividades de las empresas bajo su jurisdicción, tanto dentro como fuera de su territorio, al igual que la responsabilidad que las empresas tienen por dichas actividades. Por ello el rol que jueguen las instituciones regionales de derechos humanos es sumamente relevante para explicitar las obligaciones de los Estados de proteger los derechos humanos y la responsabilidad de las empresas de respetarlos, en particular en materia de política fiscal.

En apoyo al objetivo de la Comisión Interamericana de Derechos Humanos (CIDH) de fortalecer la legislación y las políticas públicas en las Américas para abordar las violaciones de los derechos humanos relacionadas con las empresas y avanzar en las normas legales pertinentes, un grupo de organizaciones de la región elaboramos un informe que fue remitido a la Relatoría de Derechos Económicos, Sociales, Culturales y Ambientales en junio de 2018. Con base en dicho envío, el Center for Economic and Social Rights (CESR), el Instituto de Estudios Socioeconómicos (INESC), Conectas Derechos Humanos, el Ministerio Público de la Defensa de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, la Asociación Civil por la Igualdad y la Justicia (ACIJ), el Centro de Estudios Legales y Sociales (CELS), el Centro de Estudios de Derecho, Justicia y Sociedad (Dejusticia), Fundar - Centro de Análisis e Investigación, y Oxfam hemos elaborado el presente reporte con el fin de proponer una primera sistematización de los estándares en esta materia.

II. LAS POLÍTICAS Y PRÁCTICAS DE TRIBUTACIÓN EMPRESARIAL Y SU IMPACTO EN LOS DERECHOS HUMANOS EN LAS AMÉRICAS

Los derechos humanos requieren recursos públicos. Como bien ha señalado la CIDH en su informe [Pobreza y Derechos Humanos en la Américas](#), “no es posible analizar los esfuerzos de los Estados por eliminar la pobreza sin tener en cuenta su política fiscal, entendida como la política de recaudación y asignación de los recursos públicos.”¹ En cuanto a la tributación, uno de los factores básicos que dificulta la capacidad de los Estados de reducir las desigualdades y realizar los derechos analizado por la CIDH es la baja recaudación de ingresos públicos. “A pesar de que los ingresos tributarios son el principal componente de los ingresos totales de la región” sostiene la CIDH, “estos han

¹ CIDH, ‘Informe sobre pobreza y derechos humanos en las Américas’ para. 495

sido insuficientes debido a la baja carga impositiva y también al perfil regresivo de algunos impuestos más importantes de los países. A eso se puede sumar numerosas deducciones de impuestos, exenciones y vacíos legales, así como la evasión, elusión tributaria y otras prácticas similares.”²

El potencial de la política tributaria para los derechos humanos en América Latina se manifiesta principalmente en cuatro áreas: a) la movilización de los recursos para garantizar los derechos hasta ‘el máximo de los recursos disponibles’; b) la redistribución de la riqueza para reducir las desigualdades económicas, sociales y de género; c) la protección de los bienes comunes, incluido el medio ambiente; y d) la rendición de cuentas entre el Estado y la ciudadanía.

Existen dos desafíos importantes relacionados con el sector empresarial para lograr un sistema de financiamiento público alineado con los derechos humanos en la región, que describimos a continuación.

Primero, las extendidas prácticas de **abuso tributario** por parte de las empresas multinacionales que desvían dinero público que podría ser invertido para la protección o el cumplimiento de las obligaciones de derechos humanos de los Estados.³ Cada año en América Latina y el Caribe, se estima que unos 31.000 millones de dólares—es decir entre un 10% y un 15% de la recaudación efectiva del impuesto a la renta corporativa y un 0.5% del PIB—se pierden por la manipulación de precios del comercio internacional, que es tan solo uno de los diferentes abusos tributarios empresariales.⁴ Un ejemplo es el caso de Brasil, donde se estima que, entre 1960 y 2012, los flujos financiero ilícitos ha alcanzado los 400.000 millones de dólares. Las maniobras de las empresas en transacciones de comercio exterior representaron el 80% de estos flujos, entre los cuales la subfacturación entre filiales de empresas multinacionales representa una parte considerable.⁵

Adicionalmente, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) estimó que las maniobras de erosión de la base imponible y transferencia de beneficios estarían generando pérdidas anuales de entre 100.000 y 240.000 millones de dólares, esto es entre el 4% y el 10% de los ingresos por concepto del impuesto a la renta empresarial.⁶ Estimativos más recientes por parte del FMI señalan que los países que no hacen parte de la OCDE son los más afectados por estas prácticas, con pérdidas que

² CIDH, ‘Informe sobre pobreza y derechos humanos en las Américas’ para. 495-6

³ Ver. Consejo de Derechos Humanos de las Naciones Unidas, Décimo sexta sesión, Informe de la Relatora Especial sobre Extrema Pobreza y Derechos Humanos sobre tributación y derechos humanos, Magdalena Sepúlveda Carmona, A/HRC/26/28, 22 de Mayo 2014; Informe del Experto Independiente sobre la Deuda Externa y los Derechos Humanos, “Estudio final sobre los flujos ilícitos internacionales, derechos humanos, y la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible,” A/HRC/31/61

⁴ CEPAL, 2018. ‘Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe: Los desafíos de las políticas públicas en el marco de la Agenda 2030’ p. 61-62

⁵ GFI (2014). Brasil: fuga de capitais, os fluxos ilícitos e as crises macroeconômicas, 1960-2012. <http://www.gfintegrity.org/wp-content/uploads/2014/09/Brasil-Fuga-de-Capitais-os-Fluxos-Il%C3%ADcitos-e-as-Crisis-Macroecon%C3%B4micas-1960-2012.pdf>

⁶ OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico) (2015), Measuring and Monitoring BEPS: Action 11-2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, París, OECD Publishing

ascienden en promedio al 1,3% del PIB.⁷ Estas prácticas se reproducen por varias razones, desde factores domésticos como la capacidad reducida de las administraciones tributarias, hasta factores externos como la protección excesiva de los secretos financieros y falta de transparencia financiera permitida por ciertos países,⁸ así como un sistema fallido de reglas internacionales sobre la tributación de empresas multinacionales que reproduce las posibilidades de arbitraje legal y regulatorio facilitando así la atribución artificial de utilidades a las entidades subsidiarias de dichas entidades en paraísos fiscales.⁹

En segundo lugar y en paralelo con los abusos tributarios, coexisten en cada país de la región un sistema de **privilegios fiscales** injustificados de los que gozan ciertos sectores privados que reducen todavía más los recursos disponibles para financiar los derechos humanos. Existe evidencia que el otorgamiento de estos privilegios tributarios ha dado como resultado que muchos países en desarrollo sacrifiquen una renta tributaria necesaria en beneficio de empresas que operan con éxito dentro de su territorio durante largos periodos, en detrimento de una recaudación justa para financiar los déficits de derechos que muchos de estos Estados tienen. Los gastos tributarios en la región (incluyendo impuestos directos e indirectos) se sitúan generalmente por encima de los dos puntos porcentuales del PIB, representando entre el 15% y el 30% de la recaudación efectiva en la mayoría de los países, pero en algunos casos superan el 5% del PIB, como en el caso de Colombia que ascienden a 7.5% de lo que la economía produce anualmente.¹⁰

Algunas de estas renuncias fiscales, bajo ciertas condiciones, pueden ser consideradas necesarias para el cumplimiento de los derechos humanos, por ejemplo, la exención en el impuesto al valor agregado (IVA) de productos esenciales como la comida y los medicamentos. Sin embargo, la gran mayoría de los incentivos fiscales en la región para estimular la inversión corporativa carecen de transparencia y suelen no ser efectivos ni justificados—dado que muy pocos países requieren una evaluación básica de sus costos y beneficios sociales.¹¹ En Brasil, por ejemplo, de acuerdo con el Tribunal de Cuentas, casi la mitad de los R \$ 284 mil millones previstos en renuncias tributarias en 2018 no tiene ningún tipo de fiscalización hecha por un órgano gestor.¹²

⁷ FMI (Fondo Monetario Internacional) (2019), *Corporate Taxation in the Global Economy*, IMF Policy Paper, Washington D.C, <https://www.imf.org/~media/Files/Publications/PP/2019/PPEA2019007.ashx>

⁸ Ver por ejemplo Institute on Taxation and Economic Policy, 'Delaware: An Onshore Tax Haven,' 2015; CESR, Global Justice Clinic, New York University School of Law, Tax Justice Network, and Public Eye, 2016. 'Switzerland: State Responsibility for the Impacts of Cross-border Tax Abuse on Women's Rights & Gender Equality: Suggestions for the List of Issues' Submission to the Committee on the Elimination of Discrimination against Women, 65th Pre-Sessional Working Group

⁹ Comisión Independiente Para la Reforma de la Fiscalidad Corporativa Internacional (ICRICT), 2015. "Declaración" y "Evaluación de la Comisión Independiente para la Reforma de la Fiscalidad Corporativa Internacional para el proyecto sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios del G-20 y la OCDE"

¹⁰ CEPAL, 2018. 'Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe: Los desafíos de las políticas públicas en el marco de la Agenda 2030' p. 58-59

¹¹ Podestá, A. (2018), 'El gasto tributario en América Latina: tendencias actuales, avances y desafíos,' Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), inédito

¹² Estadão Economia (2018). "Para TCU 44% dos benefícios tributários não têm controle". <https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,para-tcu-44-dos-beneficios-fiscais-nao-tem-controle,70002339183>

Otro fenómeno cada vez más corriente en la región es la reducción de la tarifa del impuesto de sociedades con el único fin de atraer inversores. La evidencia empírica muestra que estas reducciones sirven muy poco económicamente¹³, pero sí generan el traslado de la carga tributaria del capital al consumo o las rentas del trabajo, es decir de actores generalmente bien situados económicamente hacia sectores menos privilegiados. Mientras que la alícuota promedio del impuesto a la renta corporativa cayó del 43,9% en 1985 al 26,8% en 2015 en la región, la tarifa general promedio del IVA – que recae desproporcionadamente sobre las poblaciones de menores ingresos generalmente – subió del 10,6% al 15,2% en el mismo período.¹⁴ Más aún, la reducción en la tarifa en algunas economías más grandes de la región¹⁵ fomenta una competencia a la baja que, en última instancia, merma la capacidad de todos los Estados de movilizar recursos.

Estos abusos y privilegios no ocurren sin dejar pérdidas significativas que afectan a la población en general, pero desproporcionadamente a quienes más requieren de los servicios del Estado y, por ende, se ven afectadas de manera desproporcionada. Las prácticas tributarias de muchas empresas y la falta de control de los Estados respecto a éstas tienen un impacto adverso significativo en la capacidad de los Estados de movilizar hasta ‘el máximo de los recursos disponibles’ para financiar sus obligaciones en derechos humanos. En muchos países de la región, estas prácticas han agravado la vulnerabilidad fiscal, resultando en una serie de medidas de austeridad por el lado del gasto.¹⁶ Más aún, estos abusos y privilegios fiscales terminan aumentando la presión tributaria sobre el resto de los contribuyentes, exacerbando aún más las desigualdades económicas, geográficas, étnicas y de género.

De hecho, en algunos países de la región las personas en situación de pobreza no son beneficiarias sino pagadoras netas del sistema fiscal, es decir, es más lo que contribuyen que lo que reciben después de impuestos y transferencias.¹⁷ Al mismo tiempo, dados estos dos desafíos mencionados arriba, es claro que las empresas multinacionales no contribuyen de manera justa. Por el contrario, en algunos países - si se cuentan todos los beneficios otorgados – las grandes empresas probablemente no serían pagadores sino beneficiarias netas del sistema fiscal– lo cual crea privilegios que profundizan la desconfianza de la ciudadanía, y ahondan aún más los desafíos democráticos que enfrenta

¹³ Ver e.g. CEPAL, ‘Política tributaria para mejorar la inversión y el crecimiento en América Latina’; IDB, 2010. ‘Corporate Tax Stimulus and Investment in Colombia’; CBI, ChristianAid, ActionAid, and Oxfam, 2018. ‘Tax Incentives in the Global South: A business and civil society briefing’

¹⁴ CEPAL, 2018. “Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe, 2018. Los desafíos de las políticas públicas en el marco de la Agenda 2030”

¹⁵ Feldstein, “The International Consequences of US Tax Reform” en <https://www.project-syndicate.org/commentary/united-states-tax-reform-international-impact-by-martin-feldstein-2017-09?barrier=accesspaylog>

¹⁶ Ver e.g. CESR, Oxfam, INESC, Conectas Derechos Humanos, Plataforma DHESCA Brasil, Justiça Global, Ministerio Público de la Defensa de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, ACIJ, CELS, DeJusticia, Foro Salud, APRODEH, 2018. ‘Política Fiscal y Garantía de los Derechos Económicos, Sociales y Culturales en América Latina’

¹⁷ Lustig, N, 2017. “El impacto del sistema tributario y el gasto social en la distribución del ingreso y la pobreza en América Latina: Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, México, Nicaragua, Perú, República Dominicana, Uruguay y Venezuela Una aplicación del marco metodológico del proyecto Compromiso con la Equidad (CEQ)”. El trimestre económico [online]. 2017, vol.84, n.335, pp.493-568.

la región.¹⁸ Esto ocurre, entre otras razones, por la influencia desmedida sobre los procesos de toma de decisiones en materia fiscal de grupos de poder, a los que se les permite tener injerencia en la elaboración de normas a su favor a través del cabildeo, las puertas giratorias y otros mecanismos.¹⁹ Como ha señalado la CEPAL:

“El sistema tributario de la región expresa esta cultura del privilegio... El magro efecto redistributivo de la fiscalidad, ya sea por la composición y la carga tributarias, por la falta de fiscalización efectiva o por las regalías vigentes, forma parte de un sistema de privilegios en el que quienes tienen más no perciben el compromiso social de aportar al bien común por la vía fiscal. Por el contrario, un claro efecto redistributivo logrado mediante la fiscalidad, que pueda ser percibido como norma de la sociedad, no solo es indispensable para promover más igualdad: es también una señal comunicativa y de formación de conciencia sobre la igualdad de derechos.”²⁰

Un ejemplo que ilustra los retos del cumplimiento de las obligaciones de las empresas respecto a la recaudación de recursos públicos para el gasto social es el de las compañías mineras. Además de generar enormes pasivos sociales y ambientales y cargas desproporcionadas sobre grupos étnicos y poblaciones rurales, incumpliendo obligaciones de derechos humanos en otros ámbitos distintos al fiscal, varias recurren a la elusión fiscal y la gran mayoría cuenta con incentivos y privilegios fiscales muy poco transparentes y difícilmente justificables. De este modo, los ingresos que los Estados dejan de percibir debido a la elusión fiscal, unidos a los incentivos fiscales que ellos mismos otorgan a este sector, reforzados en algunos casos por fenómenos de captura corporativa,²¹ priva a los propios Estados de percibir los recursos necesarios para cumplir con sus obligaciones de derechos humanos.²²

En Brasil, por ejemplo, la minería de hierro representa el 75% de la producción minera. En un estudio sobre la subfacturación en las exportaciones de mineral de hierro se observó una fuga de 39.100 millones de dólares entre 2009 y 2015, una pérdida media de más de 5.600 millones de dólares al año. En términos fiscales, esto significó una pérdida de ingresos para las arcas públicas de 13.300 millones de dólares para el mismo período.²³ A las empresas mineras se les conceden otros beneficios tales como la exención del impuesto a la circulación de mercancías y servicios (ICMS) para exportaciones y transacciones interestatales, la exención del 82,5% del impuesto sobre la renta a personas jurídicas (IRPJ) en el marco de la

¹⁸ Oxfam, 2015. ‘Privilegios que niegan derechos: Desigualdad extrema y secuestro de la democracia en América Latina y el Caribe’

¹⁹ Ver Durand, F. 2016. Cuando el poder extractivo captura el Estado. Lobbies, puertas giratorias y paquetazo ambiental en Perú. OXFAM, en:

http://209.177.156.169/libreria_cm/archivos/pdf_1310.pdf; Donald, K, 2017. “Exprimiendo al Estado: la influencia corporativa sobre la política fiscal y sus repercusiones en la desigualdad nacional y mundial” Informe Spotlight sobre Desarrollo Sostenible 2017, en: http://www.socialwatch.org/sites/default/files/Spotlight2017_2_10_Donald_esp.pdf

²⁰ CEPAL, 2018. ‘La ineficiencia de la desigualdad’ p. 53

²¹ Ver Durand, F (2016). Cuando el poder extractivo captura el Estado. Lobbies, puertas giratorias y paquetazo ambiental en Perú. OXFAM, en: http://209.177.156.169/libreria_cm/archivos/pdf_1310.pdf

²² CESR, 2017. “Política Fiscal para la Igualdad y los Derechos. Mapeo de debates, iniciativas y actores de la Región Andina” en http://www.cesr.org/sites/default/files/Politica_Fiscal_Igualdad_Derechos.pdf

²³ IJF (2017). Extração de recursos no Brasil: faturamento comercial indevido na mineração. <http://ijf.org.br/wp-content/uploads/2017/10/Extra%C3%A7%C3%A3o-de-recursos-no-Brasil-vers%C3%A3o-10-10-2017.pdf>

SUDAM (una región fiscal especial creada para impulsar proyectos económicos en la Amazonía) y un 25% adicional de exención en el flete de la marina mercante. La contribución por regalías (CFEM) está, además, entre las más bajas del mundo. El resultado de tanta exención, descuento y otros privilegios tributarios es que el valor real de lo que las mineras pagan para explotar las abundantes riquezas minerales brasileñas se vuelve un gran misterio que impide evaluar bajo una lógica de costo-beneficio los proyectos que emprende el sector.²⁴

III. LAS OBLIGACIONES DE LOS ESTADOS Y LAS RESPONSABILIDADES DE LAS EMPRESAS EN MATERIA DE TRIBUTACIÓN CORPORATIVA

Las actividades empresariales pueden tener impactos positivos y negativos en el goce de los derechos humanos. Los impactos negativos, ocurren a menudo a raíz del incumplimiento por los Estados, en el marco de sus competencias, de normas y disposiciones de derechos humanos internacionalmente reconocidas. Además de las obligaciones de los Estados en esta materia, las empresas tienen la responsabilidad de respetar los derechos reconocidos en los principales tratados de derechos humanos, con independencia de la existencia o no de legislación interna y de su aplicación práctica.²⁵

En el contexto de la política fiscal, la relación entre los derechos humanos y las empresas se manifiesta a través del pago de las contribuciones impositivas que las empresas realizan al erario público, las que a su vez el Estado destina al cumplimiento de sus obligaciones en materia de derechos humanos a través del gasto público. Es así como las prácticas tributarias de las empresas y el control de los Estados respecto a dichas prácticas tienen un impacto en la recaudación de los recursos fiscales, en la distribución de las cargas y los beneficios, y en la transparencia y la rendición de cuentas frente a dichos procesos. Varios mecanismos que monitorean los tratados de derechos humanos han desarrollado interpretaciones normativas que aclaran las obligaciones para los Estados y las responsabilidades concretas para las empresas en materia fiscal y tributaria.

La política fiscal se ha venido sometiendo de manera creciente al escrutinio de los tribunales nacionales, organismos de supervisión de tratados de derechos humanos y los mandatos especiales de las Naciones Unidas y se ha integrado progresivamente en las agendas de derechos humanos de las organizaciones de la sociedad civil en América Latina como un campo fundamental para la justiciabilidad, exigibilidad y realización de los derechos humanos. Así, por ejemplo, el Relator Especial, de las Naciones Unidas sobre la Extrema Pobreza y los Derechos Humanos, Philip Alston ha señalado que:

²⁴ INESC (2015). Amazonia: paraíso extrativista e tributário das grandes mineradoras. <http://amazonia.inesc.org.br/artigos-inesc/amazonia-paraíso-extrativista-e-tributario-das-transnacionais-da-mineracao/>

²⁵ Oficina del Alto Comisionado para los Derechos Humanos. Principios Rectores sobre las Empresas y los Derechos Humanos: Puesta en Práctica del Marco de las Naciones Unidas para “Proteger, Respetar y Remediar”, principio 11 y comentario

“[...] una política tributaria es, en muchos sentidos, una política de derechos humanos. El hecho de que la estructura tributaria de un Estado sea regresiva o progresiva, así como los grupos y finalidades para los que conceden exenciones o deducciones, configuran la asignación de ingresos y activos en toda la población y, por tanto, influyen en los niveles de desigualdad y disfrute de los derechos humanos. Es preciso que las medidas adecuadas de redistribución por medio de los impuestos y otras políticas fiscales se consideren parte integrante de la determinación de garantizar el pleno respeto de los derechos humanos en toda la sociedad”²⁶

Los principios de derechos humanos contenidos en los instrumentos internacionales y regionales proveen un marco normativo de referencia bajo el cual los Estados deben rendir cuentas de su política fiscal. Estos principios y obligaciones—tal como igualdad y no discriminación, las obligaciones generales de respetar proteger y garantizar, los principios de transparencia, participación y rendición de cuentas, la movilización del “máximo de los recursos disponibles” para la realización progresiva de los DESC, la garantía de los niveles mínimos esenciales de los derechos, y la cooperación internacional—proveen una serie de parámetros y directrices aplicables a la política fiscal, en todas las fases del ciclo de diseño, elaboración, implementación y evaluación de la política.²⁷ Asimismo, estos principios proveen un marco de referencia para la regulación de las actividades empresariales en materia fiscal y tributaria así como para entender las repercusiones que estas actividades pueden tener –bien sea por acción o por omisión de las empresas o los Estados- en los derechos humanos.

Este marco normativo emergente ha influido en el desarrollo de documentos de compromiso político de distinta índole. Los Principios Rectores sobre Empresas y Derechos Humanos adoptados por la ONU en 2011, ha contribuido a arrojar luz sobre las obligaciones de los Estados de proteger los derechos humanos puestos en riesgo por conductas empresariales, así como las responsabilidades de las empresas de respetar derechos humanos en su esfera de influencia. En el ámbito de la política económica, las Líneas Directrices de la OCDE para Empresas Multinacionales establecen que “una conducta responsable en materia tributaria implica que las empresas deben cumplir tanto con la letra como con el espíritu de las leyes y regulaciones impositivas de los países en los que operan.”²⁸

En el ámbito normativo y más recientemente, el Comité DESC ha adoptado su Observación General 24 en esta materia.²⁹ Las observaciones y recomendaciones que los organismos de monitoreo de los principales tratados de derechos humanos realizan a los Estados parte, son la fuente por excelencia para entender el alcance de estas obligaciones. El marco que proveen estos documentos ayuda a delinear las obligaciones

²⁶ Consejo de Derechos Humanos, Informe del Relator Especial sobre la extrema pobreza y los derechos humanos Philip Alston (27 de mayo de 2015), UN. Doc. A/HRC/29/31, pág. 53

²⁷ CIDH, ‘Informe sobre pobreza y derechos humanos en las Américas’ pág. 502.

²⁸ OCDE, Líneas Directrices de la OCDE para Empresas Multinacionales, Revisión 2011, para. 100

²⁹ Comité DESC. Observación General No. 24 (2017) sobre las obligaciones de los Estados en virtud del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales en el contexto de las actividades empresariales. UN. Doc. E/C.12/GC/24

de los estados y las responsabilidades de las empresas en relación con los abusos fiscales y tributarios.

Del mismo modo, otros comités monitores de tratados como la CEDAW³⁰ y el Comité de los Derechos del Niño y algunos mandatos especiales de las Naciones Unidas tales como la Relatoría Especial sobre Pobreza Extrema y los Derechos Humanos de las Naciones Unidas³¹ o el 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,³² han reconocido que las políticas tributarias de un país pueden tener graves consecuencias para la capacidad de otros países de movilizar los ingresos tributarios necesarios a través de la recaudación de los impuestos corporativos.

A. Obligaciones de derechos humanos de los estados en el contexto de la tributación empresarial

Así como en otros campos, el derecho internacional reconoce obligaciones concretas de los Estados en relación con la tributación corporativa en tres niveles: respetar, proteger y garantizar. Esas obligaciones se aplican tanto a nivel doméstico como a situaciones fuera del territorio nacional cuando los Estados pueden ejercer un control sobre ellas. Estas últimas se abordarán en un apartado por separado.

i. Obligación de respetar

En su Observación General 24 en el contexto de las actividades empresariales, el Comité DESC ha señalado que se vulneran la obligación de respetar en relación con los DESC cuando “los Estados partes dan prioridad a los intereses de las empresas en detrimento de los derechos del Pacto sin la debida justificación o cuando aplican políticas que afectan negativamente a esos derechos.”³³ En tal sentido podría señalarse que las reformas tributarias que favorecen los intereses de las empresas de forma injustificada en detrimento de los derechos de la población –en la medida en que afectan la capacidad de un Estado de respetarlos- vulneran dicha obligación. De forma consistente con esta obligación el Comité ha recomendado a algunos Estados realizar evaluaciones exhaustivas, “con participación de los actores sociales, de los efectos de su política fiscal en los derechos humanos, que entre otros incluya un análisis de las consecuencias

³⁰ Comité para la Eliminación de la Discriminación contra la Mujer. Observaciones finales sobre los informes periódicos cuarto y quinto combinados de Suiza (25 de Noviembre de 2016). UN. Doc. CEDAW/C/CHE/CO/4-5, par. 40-41.

³¹ Report of the Special Rapporteur on extreme poverty and human rights, Magdalena Sepúlveda Carmona (22 de mayo de 2014). UN. Doc. A/HRC/26/28.

³² Report of the Independent Expert on the effects of foreign debt and other related financial obligations of States on the full enjoyment of all human rights, particularly economic, social and cultural rights, on his visit to Switzerland (23 February 2018). UN. Doc. A/HRC/37/54/Add.3

³³ Comité DESC. Observación General No. 24 (2017) sobre las obligaciones de los Estados en virtud del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales en el contexto de las actividades empresariales. UN. Doc. E/C.12/GC/24, párr. 12.

distributivas y la carga impositiva de diferentes sectores, así como de los grupos marginados y desfavorecidos.”³⁴

También señala el Comité que los Estados partes deben detectar cualquier posible conflicto entre las obligaciones que les incumben en virtud del Pacto y en virtud de los tratados en otras áreas –tales como comercio e inversión que pueden contener cláusulas tributarias—y abstenerse de celebrar dichos tratados cuando se compruebe la existencia de esos conflictos.³⁵ Aunque el Comité no lo menciona explícitamente, no hay razón para pensar que esta misma obligación no recaiga también sobre los tratados internacionales de tributación. En su Declaración sobre Deuda Pública y Medidas de Austeridad de 106 el Comité DESC ha señalado que “el Estado parte afectado como los demás Estados deben evaluar los efectos que tienen en los derechos enunciados en el Pacto los acuerdos internacionales que concluyen y adoptar todas las medidas posibles para reducir al mínimo las repercusiones negativas de esos acuerdos.”³⁶

ii. Obligación de proteger

La obligación de proteger significa que los Estados partes deben prevenir de manera eficaz toda conculcación de los derechos en el contexto de las actividades empresariales, incluyendo la adopción de “un marco jurídico que exija que las empresas ejerzan la diligencia debida en materia de derechos humanos a fin de identificar, prevenir y mitigar los riesgos de vulneración de los derechos” y responder por “las consecuencias negativas que hayan provocado o contribuido a provocar sus decisiones y operaciones y las de las entidades que controlan en el disfrute de los derechos.”³⁷ Como se señaló anteriormente, dado que en el ámbito fiscal la relación entre los derechos humanos y las empresas se manifiesta a través del pago de las contribuciones impositivas que las empresas realizan al erario público—lo cual determina los recursos con los que el Estado cuenta para proteger los derechos—el marco normativo adoptado por el Estado debe exigir que las empresas ejerzan la debida diligencia para identificar, prevenir y mitigar los riesgos de vulneración a derechos humanos derivados de prácticas tributarias que reducen indebidamente dichas contribuciones, así como responder por dichas prácticas. Como lo señala el Comité DESC, “los Estados vulnerarían la obligación de proteger los derechos enunciados en el Pacto, entre otros supuestos, en caso de no prevenir o contrarrestar la actuación de una empresa que dé lugar a la conculcación de esos derechos o que quepa prever que tenga ese resultado.”³⁸

³⁴ Comité DESC. Observaciones finales sobre el sexto informe periódico de España (25 de abril de 2018). E/C.12/ESP/CO/6, párr. 16.1

³⁵ Comité DESC. Observación General No. 24 (2017) sobre las obligaciones de los Estados en virtud del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales en el contexto de las actividades empresariales. UN. Doc. E/C.12/GC/24 *Ibíd.*, párr. 13.

³⁶ Comité DESC. Declaración del Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales: Deuda pública, medidas de austeridad y Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (22 de julio de 2016). UN. Doc. E/C.12/2016/1, párr. 4.

³⁷ Comité DESC. Observación General No. 24 (2017) sobre las obligaciones de los Estados en virtud del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales en el contexto de las actividades empresariales. UN. Doc. E/C.12/GC/24, párr. 16.

³⁸ *Ibíd.*, párr. 17

El Comité DESC también ha señalado que la obligación de proteger los derechos a veces necesita de una regulación directa y que los Estados deberían considerar la posibilidad de adoptar medidas tales como “restringir la comercialización y la publicidad de ciertos bienes y servicios para proteger la salud pública [...], luchar contra los estereotipos de género y la discriminación, ejercer un control adecuado sobre los alquileres en el mercado privado de la vivienda, según sea necesario, para proteger el derecho de toda persona a una vivienda adecuada,” entre otras.³⁹ La tributación es un instrumento poderoso para establecer esta clase de regulaciones del sector privado que permiten proteger derechos como la salud, el medio ambiente o la vivienda, tal y como lo ha mostrado la experiencia de los impuestos verdes, los impuestos saludables y los impuestos de base territorial y otros instrumentos de regulación del mercado inmobiliario, los cuales se encuentran subutilizados en América Latina.⁴⁰

En relación con estos últimos, en efecto, la falta de regulación del Estado sobre el accionar de las corporaciones financieras y las empresas vinculadas con el mercado de la vivienda conduce a un proceso creciente de financiarización y especulación en torno de la propiedad inmobiliaria. La consideración creciente de la vivienda como una mercancía impacta negativamente en el cumplimiento efectivo del derecho a la vivienda adecuada. La política fiscal es un instrumento privilegiado para combatir este fenómeno. Tal como afirma la relatora de vivienda adecuada, Leilani Farha, “el camino a seguir requiere un cambio para lograr que los Estados velen por que todas las inversiones en vivienda tengan en cuenta su función social y cumplan las obligaciones de derechos humanos de los Estados a ese respecto”. Entre sus recomendaciones específicas, la relatora recomienda que los Estados nacionales y gobiernos locales “incluyan toda una serie de medidas fiscales, normativas y de planificación a fin de restablecer la vivienda como un bien social, promover un sistema de vivienda inclusivo y evitar la especulación y la excesiva acumulación de la riqueza”.⁴¹

Adicionalmente, el Comité DESC ha señalado que “la corrupción constituye uno de los principales obstáculos a la promoción y la protección efectivas de los derechos humanos, en particular en lo que respecta a las actividades de las empresas” y que “socava la capacidad de un Estado para movilizar recursos para la prestación de servicios esenciales para dar efectividad a los derechos económicos, sociales y culturales.”⁴² Como parte del deber de proteger ha señalado que “se ha de proteger a los denunciantes de irregularidades y se deben establecer mecanismos especializados de lucha contra la corrupción, velar por su independencia y dotarlos de recursos suficientes.” Esto resulta

³⁹ *Ibíd.*, párr. 19.

⁴⁰ Ver CESR, Oxfam, INESC, Conectas Derechos Humanos, Plataforma DHESCA Brasil, Justiça Global, Ministerio Público de la Defensa de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, ACIJ, CELS, Dejusticia, Foro Salud, APRODEH, “Política Fiscal y Garantía de los Derechos Económicos, Sociales y Culturales en América Latina 2018.” Informe elaborado con ocasión de la audiencia temática “Control del gasto público, políticas fiscales y garantía de los derechos económicos, sociales y culturales en América Latina” en el marco del 168º período de sesiones de la Comisión Interamericana de Derechos Humanos República Dominicana, Mayo de 2018.

⁴¹ Consejo de Derechos Humanos, Informe de la Relatora Especial sobre una vivienda adecuada como elemento integrante del derecho a un nivel de vida adecuado y sobre el derecho de no discriminación a este respecto. UN. Doc. A/HRC/34/51, párr. 77.

⁴² Comité DESC. Observación General No. 24 (2017) sobre las obligaciones de los Estados en virtud del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales en el contexto de las actividades empresariales. UN. Doc. E/C.12/GC/24 *Ibíd.*, párr. 20.

particularmente relevante para el caso de los denunciantes de las prácticas corporativas de evasión de impuestos u otras formas de corrupción,⁴³ o en el combate a los esquemas de corrupción que están detrás de la defraudación tributaria a gran escala.⁴⁴

iii. Obligación de garantizar

De conformidad con lo señalado por el Comité DESC la obligación de garantizar o de dar efectividad requiere que los Estados partes adopten las medidas necesarias, hasta el máximo de sus recursos disponibles, para facilitar y promover el disfrute de los DESC y, en algunos casos, proporcionar directamente los bienes y los servicios esenciales para ese disfrute. Es en relación con esta obligación que se ha desarrollado con mayor detalle obligaciones específicas en materia fiscal en relación con actividades empresariales. Así, por ejemplo, el Comité DESC ha señalado que el cumplimiento de esta obligación puede exigir la movilización de recursos por el Estado, entre otras cosas, mediante la aplicación de sistemas de fiscalidad progresiva.⁴⁵

Al interpretar el contenido del mandato del Artículo 2.1 del Pacto Internacional sobre derechos Económicos, Sociales y Culturales (PIDESC) sobre la obligación de los Estados de adoptar medidas hasta el **máximo de los recursos** de que disponga el Comité DESC ha indicado que “en esencia, la obligación consiste en demostrar que, en conjunto, las medidas que se están tomando son suficientes para realizar el derecho de cada individuo en el tiempo más breve posible de conformidad con el máximo de los recursos disponibles.”⁴⁶ En el ámbito regional, la Convención Americana en su artículo 26 establece una variación en la redacción al referirse al desarrollo progresivo de los DESC “en la medida de los recursos disponibles.” El Protocolo de San Salvador, sin embargo, en su Art. 1 ha desarrollado el principio de modo similar al Art. 2.1 del PIDESC.⁴⁷ En relación con la aplicación concreta a particulares, el sistema interamericano cuenta con una norma *sui generis* sobre el deber que tiene toda persona de pagar los impuestos establecidos por la Ley para el sostenimiento de los servicios públicos.⁴⁸

En el contexto de las políticas fiscales, con el fin de generar el máximo de los recursos disponibles para el cumplimiento de los derechos, los Estados no sólo deben adoptar marcos de regulación normativa adecuados sino que deben activar su maquinaria

⁴³ Comité DESC, Observaciones finales sobre el sexto informe periódico de la Federación de Rusia (16 de octubre de 2017). UN. Doc. E/C.12/RUS/CO/6, párr. 19.

⁴⁴ Comité DESC, Observaciones Finales sobre Honduras (Julio 11 de 2016). UN. Doc. E/C.12/HND/CO/2 (Julio 11 de 2016), párr. 20

⁴⁵ Comité DESC, Observaciones finales sobre el sexto informe periódico de la Federación de Rusia (16 de octubre de 2017). UN. Doc. E/C.12/RUS/CO/6, párr. 23.

⁴⁶ Comité DESC, Observación General Nro. 4 relativa al derecho a una vivienda adecuada

⁴⁷ “Obligación de Adoptar Medidas: Los Estados partes en el presente Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos se comprometen a adoptar las medidas necesarias tanto de orden interno como mediante la cooperación entre los Estados, especialmente económica y técnica, hasta el máximo de los recursos disponibles y tomando en cuenta su grado de desarrollo, a fin de lograr progresivamente, y de conformidad con la legislación interna, la plena efectividad de los derechos que se reconocen en el presente Protocolo” (art.1). Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales “Protocolo de San Salvador”.

⁴⁸ Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre, artículo XXXVI

institucional administrativa para prevenir y mitigar la elusión y evasión fiscal,⁴⁹ diseñar una estructura fiscal progresiva que contribuya a reducir las desigualdades,⁵⁰ revisar los privilegios fiscales que favorecen a algunos grupos en detrimento de otros, principalmente a las grandes corporaciones.⁵¹ Más concretamente para cumplir con esta obligación, es imprescindible que los Estados toman medidas pertinentes para un análisis integral de las políticas fiscales, y en particular el rol de la tributación empresarial. Por ejemplo, una evaluación sistemática *ex ante* sobre los costos y beneficios en términos de derechos humanos de los privilegios fiscales u otras modalidades de beneficios tributarios otorgados a las empresas sería necesario. Esta obligación también implica una evaluación de las consecuencias de las pérdidas causadas por los abusos tributarios transfronterizos.

iv. No-discriminación e igualdad substantiva

Por su parte, el principio de igualdad y no discriminación es uno de los principios centrales del derecho internacional e interamericano de los derechos humanos. El Pacto de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (PIDESC) regula el principio de no-discriminación en su Artículo 2.2 y el Comité DESC lo desarrolla en su Comentario General 20. En este último, el Comité establece que “Los Estados partes deben asegurarse de que existan, y se apliquen, planes de acción, políticas y estrategias para combatir la discriminación formal y sustantiva en relación con los derechos recogidos en el Pacto, tanto en el sector público como en el privado (...). Las políticas económicas, como las asignaciones presupuestarias y las medidas destinadas a estimular el crecimiento económico, deben prestar atención a la necesidad de garantizar el goce efectivo de los derechos sin discriminación alguna.”⁵² En el ámbito regional, el derecho a igual protección de la ley sin discriminaciones está establecido en la Convención Americana de Derechos Humanos en su artículo 24. La Corte Interamericana de Derechos Humanos ha señalado que pertenece al *jus cogens*, puesto que sobre él descansa todo el andamiaje jurídico del orden público nacional e internacional y es un principio fundamental que permea todo ordenamiento jurídico.

Como ha dicho la Relatoría Especial sobre Pobreza Extrema y los Derechos Humanos de las Naciones Unidas al respecto, “la recaudación de ingresos es una herramienta fundamental para que los Estados aborden y corrijan la discriminación sistémica y garanticen la igualdad de acceso a los derechos económicos, sociales y culturales...Por ejemplo...un Estado con una base impositiva muy reducida o que no aborda la evasión fiscal puede resultar en su incapacidad para financiar la protección social o servicios

⁴⁹ Comité DESC. Observaciones finales sobre el sexto informe periódico de España (25 de abril de 2018). E/C.12/ESP/CO/6, párr. 16.1

⁵⁰ Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, Observaciones finales sobre el cuarto informe de Paraguay, E/C.12/PRY/CO/4 (19 Mar 2015), párr. 10, CESCR, Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, Observaciones finales sobre, E/C.12/NAM/CO/1 (23 de mayo de 2016). Párr. 24.

⁵¹ Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, Observaciones finales sobre el informe inicial de Burundi, E/C.12/BDI/CO/1 (15 Octubre de 2015), párr. 14; Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, Observaciones finales sobre el tercer informe periódico de Guatemala, E/C.12/GTM/CO/3 (8 de diciembre de 2014), párr. 8.

⁵² Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, Observación General 20, párr.38

públicos adecuados y accesibles, una situación que probablemente creará o afianzará las desigualdades.”⁵³

Para mitigar las desigualdades estructurales, incluidas las desigualdades étnicas y de género, los Estados—en su análisis integral de sus políticas fiscales—deberían evaluar el impacto diferencial que sus políticas de tributación corporativa imponen sobre los diferentes grupos, en particular los que sufren discriminación estructural. El Comité DESC ha considerado los instrumentos de política tributaria como herramientas que pueden afectar o promover derechos de grupos específicos a través de la regulación de las actividades empresariales. Por ejemplo, en el examen de Mongolia de 2015, sugirió que el Estado parte debería considerar la reducción de los impuestos, según sea necesario, para legalizar las actividades de los mineros en pequeña escala.⁵⁴ Y en el examen de Uganda de 2015, se recomendó al Estado reintroducir beneficios fiscales como incentivos para contratar personas con discapacidad.⁵⁵

v. *Transparencia, participación y rendición de cuentas*

La naturaleza de los derechos implica la existencia de mecanismos para hacerlos exigibles, la transparencia en la información sobre las políticas⁵⁶ y la participación informada de las personas en las decisiones que pueden afectar sus derechos.⁵⁷ En su informe sobre Pobreza y Derechos Humanos, la CIDH ha enfatizado que los derechos de participación, rendición de cuentas, transparencia y acceso a la información, “son principios fundamentales plenamente aplicables a las políticas fiscales. De ese modo, 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.”⁵⁸

Como lo ha señalado la Relatoría Especial sobre Pobreza Extrema y los Derechos Humanos, el acceso a la información es particularmente relevante en el ámbito de la movilización de los recursos financieros públicos y las responsabilidades corporativas. Las políticas fiscales deben ser sometidas al escrutinio de la población durante las etapas de diseño, implementación y evaluación, y teniendo en consideración las asimetrías de

⁵³ Report of the Special Rapporteur on extreme poverty and human rights, Magdalena Sepúlveda Carmona (22 de mayo de 2014). UN. Doc. A/HRC/26/28, par. 22 (traducción propia)

⁵⁴ Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, Observaciones finales sobre el quinto informe de Mongolia, E/C.12/MNG/CO/4 (7 de julio de 2015). Párr. 16.

⁵⁵ Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, Observaciones finales sobre el reporte inicial de Uganda, E/C.12/UGA/CO/1 (8 de Julio de 2015). Párr. 19.

⁵⁶ El Artículo 19 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (PIDCP) establece que el derecho a la libertad de expresión comprende la libertad de buscar, recibir y difundir información. De manera similar, el Artículo 13 de la Convención Interamericana de Derechos Humanos protege el derecho y la libertad de buscar y recibir información. La jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos (CIDH) reconoce que el acceso a la información es un derecho universal y expresamente estableció el derecho de “buscar y recibir información” del gobierno. Ver. Corte Interamericana de Derechos Humanos, Caso Claude Reyes y otros vs. Chile, Sentencia de 19 de septiembre de 2006.

⁵⁷ Los Principios de Limburgo sobre la Aplicación del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales determinan que “para avanzar en la realización de los derechos económicos, sociales y culturales, es indispensable unir todos los esfuerzos a nivel nacional con el fin de convocar la participación de todos los sectores de la sociedad. La participación popular es necesaria en cada etapa del proceso, incluyendo la formulación, aplicación y revisión de políticas nacionales.” Principios de Limburgo, No. 11.

⁵⁸ CIDH, ‘Informe sobre pobreza y derechos humanos en las Américas’ pág. 502.

poder frente a actores corporativos, sobre todo de las personas que pueden ser directamente afectadas por estas políticas, incluyendo las personas viviendo en la pobreza. En palabras de la Relatoría, “la población debería tener acceso a toda la información relevante en un formato accesible y comprensible, y deberían ponerse en marcha mecanismos inclusivos que aseguren su participación activa en las decisiones relevantes frente a estas políticas”.⁵⁹

Finalmente, la Relatoría antes citada ha señalado que “para garantizar la rendición de cuentas, las políticas fiscales, incluidas, por ejemplo, aquellas que otorgan incentivos fiscales a inversores extranjeros, deben estar abiertas a la supervisión judicial y los funcionarios públicos deben ser responsables de decisiones que pueden poner en riesgo el disfrute de los derechos humanos. También deberían establecerse mecanismos accesibles de quejas y reparaciones.”⁶⁰

vi. Obligaciones extraterritoriales en el contexto de la tributación corporativa

Como ha clarificado el Comité DESC y varios otros órganos en varias ocasiones, es obligación de los Estados prevenir y proteger contra los abusos de derechos humanos que resultan de conductas empresariales bajo su jurisdicción, tanto dentro como fuera de su territorio. Esta **obligación de cooperación internacional** se ha expresado más específicamente en el contexto de la tributación corporativa cuando tanto el Comité DESC, como el Comité CEDAW y el Comité de Derechos del Niño han reconocido que las políticas tributarias de un país pueden tener graves consecuencias para la capacidad de otros países de movilizar los ingresos tributarios necesarios a través de la recaudación de los impuestos corporativos.⁶¹

En su Observación General 24 en el contexto de las actividades empresariales, el Comité DESC refinó aún más su posición sobre las obligaciones de los Estados de cooperación internacional en materia de la tributación corporativa:

“Para luchar contra las prácticas fiscales abusivas de las empresas transnacionales, los Estados deben combatir las prácticas de fijación de precios de transferencia e intensificar la cooperación internacional en cuestiones de tributación, así como estudiar la posibilidad de hacer tributar a las multinacionales como empresas individuales y que los países desarrollados impongan una tasa mínima de impuesto de sociedades durante un período de transición. La reducción del impuesto de sociedades con el único fin de atraer inversores fomenta una competencia a la baja que, en última instancia, merma la capacidad de todos los Estados de movilizar recursos a escala nacional para hacer efectivos los derechos

⁵⁹ Report of the Special Rapporteur on extreme poverty and human rights, Magdalena Sepúlveda Carmona (22 de mayo de 2014). UN. Doc. A/HRC/26/28, par. 22 (traducción propia)

⁶⁰ Report of the Special Rapporteur on extreme poverty and human rights, Magdalena Sepúlveda Carmona (22 de mayo de 2014). UN. Doc. A/HRC/26/28, par. 23 (traducción propia)

⁶¹ Comité para la Eliminación de la Discriminación contra la Mujer. Observaciones finales sobre los informes periódicos cuarto y quinto combinados de Suiza (25 de Noviembre de 2016). UN. Doc. CEDAW/C/CHE/CO/4-5, par. 40-41.

del Pacto. Como tal, esa práctica es incompatible con las obligaciones que incumben a los Estados partes en virtud del Pacto. Una protección excesiva del secreto bancario y unas normas permisivas en materia de impuestos de sociedades pueden afectar a la capacidad de los Estados en que se están llevando a cabo actividades económicas para cumplir su obligación de movilizar el mayor número posible de recursos disponibles con miras a aplicar los derechos económicos, sociales y culturales.”⁶²

El Fondo Monetario Internacional ha reconocido que estos ‘derrames tributarios’ son económicamente significativos, especialmente en países en vías de desarrollo.⁶³ “En este sentido,” el informe de la Relatoría Especial sobre Pobreza Extrema y los Derechos Humanos antes citado sostiene que , “proporcionar una vía para que ... las empresas transnacionales eludan sus obligaciones tributarias (por ejemplo, mediante el establecimiento de paraísos fiscales) podría ser contrario a las obligaciones de asistencia y cooperación internacional, ya que puede socavar directamente la capacidad de otro Estado para movilizar los recursos máximos disponibles para la realización progresiva de los derechos económicos, sociales y culturales. Esto podría obstaculizar a los residentes de ese Estado para disfrutar, por ejemplo, de sus derechos a la salud, la educación o la seguridad social.”⁶⁴

En consecuencia, los Estados de la región deben llevar a cabo evaluaciones de impacto sobre los derechos humanos ex ante y post-facto en otros países de los derrames fiscales atribuidos a sus políticas, acuerdos y prácticas tributarias. Estas evaluaciones deben ser periódicas e independientes, con participación ciudadana en la definición los riesgos y los impactos extraterritoriales potenciales. Si los resultados de estas evaluaciones de impacto son negativas el estado debe proponer recomendaciones explícitas y de haberse producido violaciones de derechos humanos, proveer mecanismos de acceso a justicia y reparación, así como garantías de no repetición de dicha conducta. Más allá de las evaluaciones del impacto, la obligación de cooperación internacional, en el marco de la política fiscal, implica que los Estados contribuyan en la construcción de un sistema de reglas internacionales sobre la tributación de empresas multinacionales que cierren las brechas legales que permite los abusos tributarios transfronterizos.⁶⁵

B. Responsabilidades de las empresas en materia de la política tributaria

⁶² Comité DESC. Observación General No. 24 (2017) sobre las obligaciones de los Estados en virtud del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales en el contexto de las actividades empresariales. UN. Doc. E/C.12/GC/24 Ibid., párr. 20. Véase Comité DESC. Observaciones finales al sexto informe periódico del Reino Unido. E/C.12/GBR/CO/6, párr. 16 y 17, y relacionado también CEDAW/C/CHE/CO/4-5, párr. 41.

⁶³ IMF Policy Paper, 2014. ‘Spillovers in International Corporate Taxation’ en <http://www.imf.org/external/np/pp/eng/2014/050914.pdf>

⁶⁴ A/HRC/26/28, para. 32

⁶⁵ Ver e.g. ICRICT, 2018. “Una hoja de ruta para mejorar las reglas de tributación de las multinacionales

El Marco de Empresas y Derechos Humanos de la ONU establece como uno de sus principios fundacionales que las empresas tienen la responsabilidad de respetar los derechos humanos. Eso significa que “deben abstenerse de infringir los derechos humanos de terceros y hacer frente a las consecuencias negativas sobre los derechos humanos en las que tengan alguna participación”.⁶⁶ Adicionalmente, la responsabilidad de las empresas de respetar los derechos humanos implica que “las empresas no deben menoscabar la capacidad de los Estados para cumplir sus propias obligaciones en materia de derechos humanos.”⁶⁷ Como se ha dicho antes la disponibilidad de recursos es un elemento esencial para garantizar los derechos humanos, en particular los derechos económicos y sociales. Cuando las empresas eluden sus obligaciones en materia tributaria son responsables de la reducción de los recursos para la protección y garantía de los derechos humanos. En otras palabras, la obligación de pagar impuestos es una responsabilidad de las empresas con la sociedad y una obligación jurídica como contribuyentes del erario público.

Se ha desarrollado desde la sociedad civil una serie de propuestas sobre las medidas que deberían tomar las empresas para respetar los derechos humanos en sus prácticas tributarias.⁶⁸ Por ejemplo, en su planificación fiscal, las empresas deberían tomar medidas para mostrar públicamente que paga impuestos en el lugar donde sus operaciones comerciales realmente suceden, y que no solo registran sus ganancias a través de entidades legales ubicadas en jurisdicciones con impuestos bajos o nulos. Un grupo corporativo responsable será transparente si publica la información que permite a las personas interesadas en cada jurisdicción donde tiene una filial o residencia fiscal, comprobar su renta gravable, y obtener información sobre cómo se calculan y distribuyen sus beneficios y ganancias internacionalmente. Además, como parte de su debida diligencia, una empresa responsable debe trabajar para diseñar y construir sistemas internos de evaluación que prevengan o mitiguen el impacto en los derechos humanos de cualquier estructura o transacción tributaria.

Finalmente, en su relación con el estado, las empresas también deben cesar de buscar tener injerencia o acceso especial en la formulación de políticas fiscales, o la elaboración de leyes que no se otorgan a otros grupos de contribuyentes. Las empresas deberían cesar de hacer lobby para obtener beneficios, incentivos y tarifas fiscales especiales que son innecesarias o que tienen un impacto negativo para los derechos humanos, y deberían apoyar aquellas medidas de los Estados dirigidas a combatir los abusos tributarios transfronterizos.

⁶⁶ Oficina del Alto Comisionado para los Derechos Humanos. Principios Rectores sobre las Empresas y los Derechos Humanos: Puesta en práctica del marco de las Naciones Unidas para "proteger, respetar y remediar" UN. Doc. HR/PUB/11/04, principio 11.

⁶⁷ *Ibid.*, principio 11, comentario

⁶⁸ Ver ActionAid, ChristianAid, Oxfam, 2015. "Getting to Good: Toward Responsible Corporate Tax Behaviour"

4. CONCLUSIONES

Como ha quedado reflejado en el presente documento, las malas prácticas corporativas en materia fiscal son un obstáculo estructural para la garantía de los derechos humanos en las Américas. Las normas de derechos humanos proveen un marco de referencia para guiar tanto las prácticas corporativas en materia tributaria como las respuestas de política de los Estados frente a estas. Es por ello que resulta fundamental que se avance en la clarificación y sistematización de los estándares normativos regionales sobre las políticas fiscales y se formulen directrices y recomendaciones orientadas a que los Estados de la región cumplan sus obligaciones en esta materia.