



# Asamblea General

Distr. general  
4 de agosto de 2016  
Español  
Original: inglés

---

## Septuagésimo primer período de sesiones

Tema 69 b) del programa provisional\*

**Promoción y protección de los derechos humanos:  
cuestiones de derechos humanos, incluidos otros  
medios de mejorar el goce efectivo de los derechos  
humanos y las libertades fundamentales**

## **Promoción de un orden internacional democrático y equitativo**

### **Nota del Secretario General**

El Secretario General tiene el honor de transmitir a la Asamblea General el informe provisional del Experto Independiente sobre la promoción de un orden internacional democrático y equitativo, Alfred-Maurice de Zayas, presentado de conformidad con la resolución [70/149](#) de la Asamblea General.

---

\* [A/71/150](#).



## **Informe del Experto Independiente sobre la promoción de un orden internacional democrático y equitativo**

### *Resumen*

El informe se centra en los efectos de la tributación sobre los derechos humanos y en él se examinan las dificultades que suponen para el orden internacional los fenómenos generalizados de la elusión de impuestos, la evasión fiscal, el fraude fiscal y el traslado de beneficios, facilitados por el secreto bancario y una red de empresas ficticias registradas en paraísos fiscales. El Experto Independiente pide la actuación decidida de la comunidad internacional, incluso mediante la creación de un órgano de las Naciones Unidas para la cooperación en materia tributaria, la aprobación de un convenio tributario de las Naciones Unidas, la eliminación progresiva de los paraísos fiscales, la revisión de los Principios Rectores sobre las Empresas y los Derechos Humanos para que en ellos se incluya la obligación de las empresas de pagar la parte que les corresponde de los impuestos, y la aprobación de un impuesto sobre transacciones financieras.

## I. Introducción

1. La Asamblea General viene aprobando resoluciones sobre un nuevo orden económico internacional desde comienzos del decenio de 1970<sup>1</sup>. Tras cruzar el umbral del milenio, la Asamblea comenzó a ocuparse de la promoción de un orden internacional democrático y equitativo<sup>2</sup>. En su resolución 70/149, la Asamblea afirma que “la responsabilidad de gestionar las cuestiones económicas y sociales a nivel mundial y de hacer frente a las amenazas a la paz y la seguridad internacionales debe ser compartida por las naciones del mundo y ejercida multilateralmente, y que la acción encaminada a que la globalización incluya a todos y sea equitativa debe incluir políticas y medidas a nivel mundial que se ajusten a las necesidades de los países en desarrollo y los países de economía en transición y sean formuladas y aplicadas con su participación efectiva”. La Asamblea subraya “la importancia de una agenda para el desarrollo después de 2015 mundial e inclusiva para la promoción de un orden internacional democrático y equitativo, y del establecimiento de un nuevo orden económico internacional basado en la equidad, la igualdad soberana, la interdependencia, el interés común y la cooperación de todos los Estados, cualesquiera sean sus sistemas económicos y sociales, que permita corregir las desigualdades y reparar las injusticias actuales, y eliminar las disparidades crecientes entre los países desarrollados y los países en desarrollo”.

2. Un orden mundial pacífico y justo es una preocupación de larga data de la comunidad internacional, y en particular de la Comisión de Derechos Humanos<sup>3</sup>, la Subcomisión de Promoción y Protección de los Derechos Humanos<sup>4</sup>, el Consejo de Derechos Humanos<sup>5</sup>, sus procedimientos especiales y su Comité Asesor<sup>6</sup>, la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (UNCTAD)<sup>7</sup> y organizaciones intergubernamentales como la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), que han proporcionado todas ellas valiosos informes. Lamentablemente, sus recomendaciones rara vez dan lugar a una reforma exhaustiva de las normas financieras internacionales o los regímenes de inversión. No son suficientes los cambios superficiales. Lo que se necesita es la actuación audaz y concertada de los gobiernos, no más diagnósticos.

3. A pesar del carácter vinculante del régimen de tratados internacionales de derechos humanos, no hay suficientes mecanismos para hacer efectivo su obligado

---

<sup>1</sup> Muy notablemente la resolución 3201 (S-6), en la que figura la Declaración sobre el Establecimiento de un Nuevo Orden Económico Internacional, y la resolución 3281 (XXIX), en la que figura la Carta de Derechos y Deberes Económicos de los Estados.

<sup>2</sup> Véanse, por ejemplo, las resoluciones 55/107, 56/151, 57/213, 61/160 y 63/189.

<sup>3</sup> Véanse las resoluciones de la Comisión 2004/64 y 2005/57.

<sup>4</sup> Informe sobre la realización de los derechos económicos, sociales y culturales, presentado por el Relator Especial, Danilo Türk (E/CN.4/Sub.2/1992/16).

<sup>5</sup> Véase, por ejemplo, la resolución 28/5.

<sup>6</sup> Informe sobre la cuestión de las consecuencias negativas de la corrupción en el disfrute de los derechos humanos (A/HRC/23/9).

<sup>7</sup> Los números anuales del Informe sobre el Comercio y el Desarrollo y el World Investment Report. Véase en particular [http://unctad.org/en/PublicationChapters/tdr2014ch7\\_en.pdf](http://unctad.org/en/PublicationChapters/tdr2014ch7_en.pdf) y [http://unctad.org/en/PublicationChapters/wir2015ch5\\_en.pdf](http://unctad.org/en/PublicationChapters/wir2015ch5_en.pdf) (disponibles únicamente en inglés).

cumplimiento. La realidad es que “la economía” rara vez tiene en cuenta las necesidades de los indigentes, sino que refleja los intereses de las élites, que en su mayoría se oponen a las reformas. De conformidad con la Carta de las Naciones Unidas, la Organización tiene el mandato de cambiar las normas para que los derechos humanos, incluido el derecho al desarrollo, tengan prioridad sobre consignas económicas. En diversas cumbres de las Naciones Unidas, en la Declaración del Milenio, los Objetivos de Desarrollo Sostenible, en el 21º período de sesiones de la Conferencia de las Partes en la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático, celebrado en París en diciembre de 2015, y en la Conferencia de las Naciones Unidas sobre los Asentamientos Humanos<sup>8</sup>, los Estados reconocen retóricamente la necesidad de reorientar la economía, pero con las promesas y el derecho blando rara vez se logran resultados, e incluso los tratados jurídicamente vinculantes no surten efecto a menos que exista transparencia y rendición de cuentas y se haga efectivo su obligado cumplimiento. El anuncio del Grupo de los 20 en 2009 de que “la era del secreto bancario había llegado a su fin” ha sido seguido por algunas buenas iniciativas, en particular el Foro Mundial sobre la Transparencia y el Intercambio de Información con Fines Fiscales<sup>9</sup> de la OCDE y la elaboración de la Norma Común sobre Intercambio Automático de Información de Cuentas Financieras, que solo tuvieron un efecto limitado en los paraísos fiscales<sup>10</sup>.

4. El actual orden económico internacional pone de manifiesto las crecientes desigualdades que existen entre los Estados y dentro de los Estados. Si bien las Naciones Unidas deben determinar la agenda mundial, el orden económico no lo determina la Asamblea General, sino las principales potencias económicas, las empresas transnacionales y tres organismos internacionales, a saber, la Organización Mundial del Comercio, el Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional (FMI), ninguno de los cuales está incorporado en el sistema de las Naciones Unidas<sup>11</sup>. Ha llegado el momento de armonizar las políticas de esos tres organismos con los propósitos y principios de la Organización y de asegurar que sus medidas no frustren la ejecución de los programas de las Naciones Unidas.

5. Existen obstáculos sistémicos que impiden cambiar esta situación, entre ellos la asimetría de las relaciones de poder; la tributación injusta; la falta de transparencia y rendición de cuentas; el enriquecimiento injusto; la corrupción generalizada<sup>12</sup>; el soborno; la malversación; el secreto; la colusión entre los grupos de presión, las empresas de contabilidad y consultoría, y los bufetes de abogados; y los intereses creados de las empresas nacionales y transnacionales. Se les debe hacer

<sup>8</sup> Véase <http://unhabitat.org/un-habitat-presents-world-cities-report-to-european-audience/>.

<sup>9</sup> Véase [www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/ftajitsicnetwork.htm](http://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/ftajitsicnetwork.htm); [www.oecd.org/ctp/bribery-and-corruption-awareness-handbook-for-tax-examiners-and-tax-auditors-9789264205376-en.htm](http://www.oecd.org/ctp/bribery-and-corruption-awareness-handbook-for-tax-examiners-and-tax-auditors-9789264205376-en.htm); [www.oecd.org/ctp/crime/effective-inter-%20agency-cooperation-report.pdf](http://www.oecd.org/ctp/crime/effective-inter-%20agency-cooperation-report.pdf); [www.oecd.org/tax/crime/Oslo-Dialogue-flyer.pdf](http://www.oecd.org/tax/crime/Oslo-Dialogue-flyer.pdf) y [www.ipsnews.net/2016/08/developing-nations-seek-tax-body-to-curb-illicit-financial-flows/](http://www.ipsnews.net/2016/08/developing-nations-seek-tax-body-to-curb-illicit-financial-flows/).

<sup>10</sup> Véase [www.theguardian.com/world/2009/apr/02/g20-summit-tax-havens](http://www.theguardian.com/world/2009/apr/02/g20-summit-tax-havens).

<sup>11</sup> De conformidad con lo dispuesto en los Artículos 57 y 63 de la Carta. Véase [A/HRC/33/40](http://www.unhcr.org/refugees/refugees/33/40), párr. 63.

<sup>12</sup> En la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción se afirma que “el enriquecimiento personal ilícito puede ser particularmente nocivo para las instituciones democráticas”.

frente aplicando con mayor rigor el derecho penal nacional e internacional<sup>13</sup>. Esto tiene un efecto perjudicial en los derechos humanos, ya que priva a los Estados de los recursos necesarios para cumplir sus obligaciones en virtud de tratados de derechos humanos en lo que respecta a la administración de justicia, el mantenimiento de las infraestructuras, la atención sanitaria, la educación y la vivienda, y el cumplimiento de las promesas de los Objetivos de Desarrollo Sostenible y la protección del medio ambiente de conformidad con lo dispuesto en la COP21.

6. El Experto Independiente reconoce que un orden internacional democrático y equitativo no puede lograrse sin la financiación adecuada. Se necesitan urgentemente un enfoque de tributación basado en los derechos humanos y medidas más estrictas contra el fraude fiscal, la evasión fiscal y los paraísos fiscales, porque una caída de los ingresos fiscales incapacita a los gobiernos para el cumplimiento de sus obligaciones en virtud de los tratados de derechos humanos. Se necesitan billones de dólares. Como indicó el Experto Independiente en su informe de 2014 al Consejo de Derechos Humanos (A/HRC/27/51), una forma de liberar fondos es reducir drásticamente el gasto militar. Otra forma es asegurar la transparencia y la rendición de cuentas en las políticas fiscales y presupuestarias, a fin de que los particulares y las empresas paguen la parte que les corresponde de los impuestos. El fraude fiscal debe ser perseguido y castigado sistemáticamente, y los fondos confiscados provenientes de las actividades de la delincuencia organizada, el tráfico de estupefacientes, el comercio ilícito de armas, el comercio de especies amenazadas, etc. deben destinarse a programas de derechos humanos. Los depósitos ilícitos de los cleptócratas deben ser devueltos a los países de origen<sup>14</sup>. Otra fuente de ingresos sería la imposición de un impuesto sobre transacciones financieras, que tendría la ventaja adicional de frenar la especulación y reducir la volatilidad de los mercados financieros<sup>15</sup>.

7. En un informe presentado al Consejo de Derechos Humanos en su 26º período de sesiones, la Relatora Especial sobre la extrema pobreza y los derechos humanos, Magdalena Sepúlveda, se centró en la política fiscal y presupuestaria como un componente importante del ejercicio de los derechos humanos, especialmente cuando se trata de combatir las desigualdades y generar ingresos para el desarrollo sostenible, la reducción de la pobreza, la educación y la creación de empleo e infraestructuras. La tributación debe fomentar la gobernanza, la rendición de cuentas y la participación en los asuntos públicos. Los principios de no discriminación e igualdad y el deber de cooperación y asistencia internacionales deberían orientar las políticas tributarias en los planos mundial y nacional<sup>16</sup>.

<sup>13</sup> Ndiva Kofele-Kale, *The International Responsibility for Economic Crimes: Holding State Officials Individually Liable for Acts of Fraudulent Enrichment* (Routledge, 2006) y Sol Picciotto, *Regulating Global Capitalism* (Cambridge, 2011).

<sup>14</sup> Véase [www.thedailybeast.com/articles/2016/05/03/how-the-kleptocrats-12-trillion-heist-helps-keep-most-of-the-world-impooverished.html](http://www.thedailybeast.com/articles/2016/05/03/how-the-kleptocrats-12-trillion-heist-helps-keep-most-of-the-world-impooverished.html). Véase también la resolución 31/22 del Consejo de Derechos Humanos.

<sup>15</sup> Véase [www.un.org/en/development/desa/news/policy/wess2012.html](http://www.un.org/en/development/desa/news/policy/wess2012.html) y [www.bbc.com/news/business-15552412](http://www.bbc.com/news/business-15552412).

<sup>16</sup> “El abuso fiscal incluye la evasión fiscal, el fraude y otras prácticas ilegales, tales como las pérdidas fiscales derivadas de otros flujos financieros ilícitos, como el soborno y el lavado de dinero ... a escala mundial, aproximadamente 3 billones de dólares de ingresos gubernamentales

8. En el 28º período de sesiones del Consejo de Derechos Humanos, 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, Juan Pablo Bohoslavsky, presentó un informe provisional sobre las corrientes financieras ilícitas y la agenda para el desarrollo después de 2015 (A/HRC/28/60 y Corr.1). En su informe final observa bastante diplomáticamente:

“Las instituciones financieras que facilitan la evasión fiscal y las empresas transnacionales que utilizan estrategias de planificación fiscal agresivas deben ser conscientes de que sus acciones pueden afectar negativamente a los derechos humanos. Pueden demostrar respeto por los derechos humanos mediante políticas apropiadas y procedimientos de diligencia debida, mediante la presentación de informes desglosados por países y publicando información sobre los impuestos que pagan en cada uno de los países en que operan. También los profesionales del sector de la planificación fiscal, como abogados, contables, banqueros y gestores de patrimonio, deben hacerse responsables de sus contribuciones a los daños causados por el abuso fiscal” (A/HRC/31/61, párr. 56).

9. El autor del presente informe quisiera hablar, más específicamente, de la delincuencia de guante blanco que ha gozado de un alto nivel de anonimato e impunidad. De hecho, lo que facilita la evasión y la elusión de impuestos y las corrientes financieras ilícitas transfronterizas es la infraestructura de intermediarios, incluidos asesores fiscales, bufetes de abogados, contadores y proveedores de servicios de confianza. Toda estrategia para hacer frente a los intermediarios, denominados eufemísticamente “facilitadores” o “proveedores de servicios”, debe ser parte de los esfuerzos para combatir la evasión de impuestos.

10. El presente informe es un informe provisional sobre las consecuencias adversas de las políticas fiscales y presupuestarias injustas para el orden internacional, en el que el Experto Independiente presta debida atención al análisis profesional de organizaciones intergubernamentales como el Centro del Sur en Ginebra y la OCDE y su iniciativa Inspectores Fiscales Sin Fronteras<sup>17</sup>, así como las investigaciones realizadas por organizaciones de la sociedad civil como International Bar Association<sup>18</sup>, Global Policy Forum<sup>19</sup>, Global Justice Now<sup>20</sup>, Alianza Global por la Justicia Fiscal<sup>21</sup>, Oxfam<sup>22</sup>, Centre Europe – Tiers Monde<sup>23</sup>,

---

se pierden anualmente por la evasión de impuestos. En 2011, los países en desarrollo perdieron 946.700 millones de dólares a causa de los flujos financieros ilícitos ... lo que, según la OCDE, equivale a una cantidad superior a siete veces la asistencia oficial para el desarrollo de ese año ... 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” (A/HRC/26/28 y Corr.1, párrs. 58 y 59).

<sup>17</sup> Véase [www.oecd.org/tax/taxinspectors.htm](http://www.oecd.org/tax/taxinspectors.htm).

<sup>18</sup> Véase [www.ibanet.org/LPD/Taxation\\_Section/Taxes/Publications.aspx](http://www.ibanet.org/LPD/Taxation_Section/Taxes/Publications.aspx).

<sup>19</sup> Véase [www.globalpolicy.org/home/272-general/52850-panama-papers-when-tax-abuse-is-human-rights-abuse.html](http://www.globalpolicy.org/home/272-general/52850-panama-papers-when-tax-abuse-is-human-rights-abuse.html).

<sup>20</sup> Véase [www.imf.org/en/News/Articles/2015/09/28/04/53/sp011216](http://www.imf.org/en/News/Articles/2015/09/28/04/53/sp011216).

<sup>21</sup> Véase [www.globaltaxjustice.org/](http://www.globaltaxjustice.org/), [www.globaltaxjustice.org/the-world-needs-a-un-global-tax-body-now/](http://www.globaltaxjustice.org/the-world-needs-a-un-global-tax-body-now/) y [www.globaltaxjustice.org/wp-content/uploads/2015/02/un-Tax-Body-Briefing-for-Government-Delegations-with-Logos.pdf](http://www.globaltaxjustice.org/wp-content/uploads/2015/02/un-Tax-Body-Briefing-for-Government-Delegations-with-Logos.pdf).

Centro de Información sobre Empresas y Derechos Humanos<sup>24</sup>, Tax Justice Network<sup>25</sup>, Centro de Investigación en Economía y Política<sup>26</sup>, Center for Economic and Social Rights<sup>27</sup>, Shift<sup>28</sup>, Citizens for Tax Justice<sup>29</sup>, Transparency International<sup>30</sup>, Comisión Independiente para la Reforma del Régimen Internacional de Tributación de las Empresas<sup>31</sup>, Global Reporting Initiative<sup>32</sup>, Organized Crime and Corruption Reporting Project<sup>33</sup>, Friedrich Ebert Stiftung<sup>34</sup>, AllianceSud<sup>35</sup>, Comité catholique contre la faim et pour le développement-Terre Solidaire<sup>36</sup>, Secours Catholique-Caritas Francia<sup>37</sup>, Plateforme Paradis Fiscaux et Judiciaires<sup>38</sup> y otras. El Experto Independiente añade su voz a la de los distintos grupos y organizaciones que han emprendido iniciativas en este ámbito y exhorta a los gobiernos a que adopten medidas urgentes para corregir las injusticias flagrantes perpetuadas por la elusión sistemática de impuestos mediante paraísos fiscales a los que se desvían billones de dólares de las economías de muchos países, incluidos los países en desarrollo.

11. En mayo de 2016 más de 300 destacados economistas y abogados hicieron un llamamiento a los gobiernos para que trabajaran en pro de la transparencia fiscal. Olivier Blanchard, Angus Deaton, Nora Lustig y Thomas Piketty expresaron la opinión de que los paraísos fiscales no tienen finalidad económica alguna, y que se les debe poner fin. En particular, instaron a los gobiernos a que adopten normas mundiales para obligar a las empresas a informar públicamente de actividades imponibles en todos los países en que operan, y asegurar que todos los territorios hagan pública información sobre los verdaderos propietarios de las empresas y los trusts. “Como han puesto de manifiesto los documentos de Panamá y otros casos que han salido a la luz recientemente, el secreto que brindan los paraísos fiscales

<sup>22</sup> Véase [www.oxfam.org/en/tags/tax-havens](http://www.oxfam.org/en/tags/tax-havens), [www.oxfam.org.au/wp-content/uploads/2016/06/OXF003-Tax-Havens-Report-FA-WEB.pdf](http://www.oxfam.org.au/wp-content/uploads/2016/06/OXF003-Tax-Havens-Report-FA-WEB.pdf); y [www.theguardian.com/world/2016/apr/14/us-corporations-14-trillion-hidden-tax-havens-oxfam](http://www.theguardian.com/world/2016/apr/14/us-corporations-14-trillion-hidden-tax-havens-oxfam).

<sup>23</sup> Véase [www.cetim.ch/wp-content/uploads/Right-t](http://www.cetim.ch/wp-content/uploads/Right-t) <http://cepr.org/o-development.pdf>, y [www.cetim.ch/wp-content/uploads/report\\_10.pdf](http://www.cetim.ch/wp-content/uploads/report_10.pdf).

<sup>24</sup> Véase <https://business-humanrights.org/en/tax-avoidance-0>.

<sup>25</sup> Véase [www.taxjustice.net/topics/inequality-democracy/human-rights/](http://www.taxjustice.net/topics/inequality-democracy/human-rights/).

<sup>26</sup> Véase <http://cepr.org/>, [http://cepr.org/active/publications/discussion\\_papers/dp.php?dpno=8570](http://cepr.org/active/publications/discussion_papers/dp.php?dpno=8570).

<sup>27</sup> Véase [www.cesr.org/section.php?id=229](http://www.cesr.org/section.php?id=229); y [http://cesr.org/downloads/Tax\\_Evasion\\_ETOs\\_2014.pdf](http://cesr.org/downloads/Tax_Evasion_ETOs_2014.pdf).

<sup>28</sup> Véase [www.shiftproject.org/article/tax-abuse-business-and-human-rights-issue](http://www.shiftproject.org/article/tax-abuse-business-and-human-rights-issue).

<sup>29</sup> Véase [http://ctj.org/ctjreports/2015/10/offshore\\_shell\\_games\\_2015.php#.V4OtIfI97IU](http://ctj.org/ctjreports/2015/10/offshore_shell_games_2015.php#.V4OtIfI97IU).

<sup>30</sup> Véase [www.transparency.org/glossary/term/tax\\_haven](http://www.transparency.org/glossary/term/tax_haven).

<sup>31</sup> Véase [www.icriict.org/declaration/](http://www.icriict.org/declaration/).

<sup>32</sup> Véase [www.globalreporting.org/Pages/default.aspx](http://www.globalreporting.org/Pages/default.aspx).

<sup>33</sup> Véase [www.occrp.org/en/daily/5133-unaoil-leaks-investigation-spotlights-global-oil-industry-bribes-for-contracts-scandal](http://www.occrp.org/en/daily/5133-unaoil-leaks-investigation-spotlights-global-oil-industry-bribes-for-contracts-scandal).

<sup>34</sup> Véase <http://library.fes.de/pdf-files/iez/global/04669.pdf>.

<sup>35</sup> Véase [www.alliancesud.ch/en/publications/downloads/5769\\_alliancesud\\_news\\_nr%2079\\_GzD.pdf](http://www.alliancesud.ch/en/publications/downloads/5769_alliancesud_news_nr%2079_GzD.pdf).

<sup>36</sup> Véase <http://ccfd-terresolidaire.org/infos/partage-des-richesses/paradisfiscaux/>.

<sup>37</sup> Véase [www.secours-catholique.org/actualites/sur-la-piste-des-banques-francaises-dans-les-paradis-fiscaux](http://www.secours-catholique.org/actualites/sur-la-piste-des-banques-francaises-dans-les-paradis-fiscaux).

<sup>38</sup> Véase [www.stoppardisfiscaux.fr/](http://www.stoppardisfiscaux.fr/).

fomenta la corrupción y socava la capacidad de los países de recaudar la parte que les corresponde de los impuestos”<sup>39</sup>.

12. El Asesor Especial del Secretario General sobre la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible, Jeffrey Sachs, afirma: “los paraísos fiscales no surgen de la nada. Las Islas Vírgenes Británicas no se convirtieron en un paraíso fiscal y secreto por sus propios esfuerzos. Estos paraísos son la opción deliberada de los principales gobiernos, especialmente del Reino Unido y los Estados Unidos, en asociación con importantes instituciones financieras, contables y jurídicas que mueven el dinero”<sup>40</sup>.

13. Parte del problema radica en las consignas del fundamentalismo mercantilista y la creencia de que los mercados financieros no deben estar regulados porque, en última instancia, benefician a todos, incluidos los pobres. Aunque no hay pruebas empíricas que lo corroboren, las empresas transnacionales y los superadinerados han logrado crear un entorno propicio para el saqueo sistemático de la sociedad. La colusión entre los mayores bancos del mundo, los bufetes especializados y las empresas de consultoría y contabilidad ha dado lugar a un sistema mundial concebido para ocultar dinero y eludir impuestos gracias a estructuras extraterritoriales secretas. Esto es inmoral y así deberían considerarlo las asociaciones profesionales, las facultades de derecho y las facultades de administración de empresas. Sin embargo, en lugar de prohibir las actividades que son claramente contrarias a la buena moral<sup>41</sup> y pueden constituir conspiración o incluso una forma de extorsión organizada, los Estados se han enzarzado en una forma de competencia autodestructiva entre ellos para ver qué jurisdicción ofrece más facilidades de guardar el secreto. La situación ha provocado un aumento espectacular del volumen de negocio de abogados y empresas de contabilidad y se ha vuelto venenosa para la salud fiscal de muchos países, especialmente desde que

<sup>39</sup> Véase [www.oxfam.org/en/pressroom/pressreleases/2016-05-09/tax-havens-serve-no-useful-economic-purpose-300-economists-tell](http://www.oxfam.org/en/pressroom/pressreleases/2016-05-09/tax-havens-serve-no-useful-economic-purpose-300-economists-tell). Véase también <https://panamapapers.icij.org/>. En defensa de los paraísos fiscales, véase [www.internationalman.com/articles/the-moral-case-for-tax-havens](http://www.internationalman.com/articles/the-moral-case-for-tax-havens).

<sup>40</sup> Véase [www.theguardian.com/world/2016/may/09/tax-havens-have-no-economic-justification-say-top-economists](http://www.theguardian.com/world/2016/may/09/tax-havens-have-no-economic-justification-say-top-economists).

<sup>41</sup> Alfred Verdross, “Forbidden treaties in international law”, *American Journal of International Law*, vol. 31, núm. 4 (oct. 1937), págs. 571 y ss. A. Verdross, “Les principes généraux du droit et la jurisprudence internationale”, *Recueil des Cours de l’Académie de Droit International de la Haye*, vol. 52 (1935), págs. 195 a 249. Olivier Corten y Pierre Klein, eds. *The Vienna Convention on the Law of Treaties: A Commentary*, vol. I (Oxford University Press, 2011), pág. 146; y Robert Kolb, *The International Court of Justice* (Oxford University Press, 2013), pág. 81. Existe una norma ética mínima para los tratados, y un tratado que subvierte las políticas públicas o de otro modo atenta contra la buena moral es nulo, por ejemplo, si impide las tareas universalmente reconocidas de un Estado civilizado como el mantenimiento del orden público, el cuidado del bienestar corporal y espiritual de los ciudadanos y la protección de sus nacionales en el extranjero. Bruno Simma, “The contribution of Alfred Verdross to the theory of international law”, *European Journal of International Law*, vol. 6 (1995), págs. 33 a 54; y Gleider Hernández, “A reluctant guardian: the International Court of Justice and the concept of ‘international community’”, *British Yearbook of International Law*, vol. 83, núm. 1 (2012). Véase también Sir Hersch Lauterpact, sobre los “principios fundamentales del derecho internacional” en *Anuario de la Comisión de Derecho Internacional 1953*, vol. II (publicación de las Naciones Unidas, núm. de venta: 59.V.4, vol. II), pág. 155; Alexander Orakhelashvili, ed., *Research Handbook on the Theory and History of International Law* (Elgar, 2011); y <https://law.wustl.edu/SBA/upperlevel/IntLaw-Mutharika2.doc>.



la globalización financiera se amplió en los decenios de 1980 y 1990. El mundo extraterritorial corrompe y distorsiona los mercados y las inversiones, deformándolos de maneras que no tienen nada que ver con la eficiencia<sup>42</sup>.

14. Las denuncias de irregularidades son uno de los métodos más eficaces de destapar la corrupción. Gracias a las revelaciones de los denunciantes, ha comenzado un debate público sobre los paraísos fiscales que está creando impulso para que se introduzcan cambios legislativos a fin de abolir las jurisdicciones secretas. Sin embargo, los denunciantes a menudo pagan un precio muy alto. Es conforme al espíritu de un orden internacional democrático y equitativo adoptar leyes para proteger de represalias a denunciantes y testigos y ofrecerles vías de acceso fácil para revelar lo que saben. Transparency Internacional ha publicado un informe sobre las leyes de protección de los denunciantes de irregularidades<sup>43</sup>, y en un estudio reciente realizado por varias instituciones, titulado “Whistleblower protection laws in G20 countries: priorities for action” (Leyes de protección de denunciantes irregularidades en los países del Grupo de los 20: prioridades para la acción), se analiza el estado de las normas de protección de los denunciantes y se señalan deficiencias importantes, especialmente la ausencia de canales anónimos para que los empleados faciliten discretamente información de carácter confidencial<sup>44</sup>. Las filtraciones de Luxemburgo (conocidas como “LuxLeaks”), “Swissleaks” y los documentos de Panamá han puesto al descubierto la forma en que el secreto financiero facilita la corrupción cuando los particulares y las empresas pueden esconderse detrás de capas de empresas, trusts y fundaciones de carácter anónimo.

15. En el período posterior a su informe de 2015 a la Asamblea General, el Experto Independiente envió comunicaciones a los Estados, cuestionarios a los gobiernos y las organizaciones intergubernamentales, participó en conferencias internacionales, simposios académicos y eventos paralelos de las Naciones Unidas, como se indica en su informe al Consejo de Derechos Humanos (A/HRC/33/40).

## II. Hechos y consecuencias

16. La OCDE había definido un paraíso fiscal como “un país que impone impuestos bajos o nulos y es utilizado por las empresas para evitar impuestos que de otro modo serían pagaderos en un país de fiscalidad elevada ... Los paraísos fiscales tienen las siguientes características fundamentales: no se cobran impuestos o estos son meramente nominales; falta de intercambio efectivo de información; falta de transparencia en el funcionamiento de las disposiciones legislativas, legales o administrativas”<sup>45</sup>. Posteriormente la OCDE estableció el Foro Mundial sobre la Transparencia y el Intercambio de Información con Fines Fiscales y puso en marcha

<sup>42</sup> Véase <http://hack.tion.free.fr/mvtsoc/Attac/www.attac.org/fra/toil/doc/oxfam2.htm>.

<sup>43</sup> Véase [www.transparency.org/topic/detail/whistleblowing/](http://www.transparency.org/topic/detail/whistleblowing/).

<sup>44</sup> Véase [www.transparency.de/fileadmin/pdfs/Themen/Hinweisgebersysteme/Whistleblower-Protection-Laws-in-G20-Countries-Priorities-for-Action.pdf](http://www.transparency.de/fileadmin/pdfs/Themen/Hinweisgebersysteme/Whistleblower-Protection-Laws-in-G20-Countries-Priorities-for-Action.pdf).

<sup>45</sup> Véase [www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm](http://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm).

Véase [www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/oxfam\\_paper\\_-\\_final\\_version\\_\\_06\\_00.pdf](http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/oxfam_paper_-_final_version__06_00.pdf).

un riguroso proceso de examen entre pares con calificaciones para determinar el grado de cumplimiento de las normas internacionales de transparencia fiscal<sup>46</sup>.

17. La Whistleblower Justice Network propone la siguiente definición: “un país (o territorio) cuyas leyes hacen que el país sea atractivo como refugio fiscal para el dinero del extranjero”<sup>47</sup>.

18. Según Tax Justice Network, hay más de 100 “jurisdicciones secretas”, término preferido al de paraísos fiscales, para los que no hay ninguna definición basada en criterios verificables de manera objetiva. El análisis global de Tax Justice Network pone de manifiesto que existen diversas modalidades de secreto financiero en la mayoría de las jurisdicciones evaluadas y que lo que se necesita es una reforma del sistema, en lugar de buscar jurisdicciones “que no sean problemáticas”.

19. Según Tax Justice Network, se estima que han sido llevados al extranjero, a jurisdicciones secretas de todo el mundo, de 21 a 32 billones de dólares de capital financiero privado, exento de impuestos o sujeto a una carga fiscal ligera. Las pérdidas estimadas de ingresos son del orden de 190.000 millones de dólares anuales<sup>48</sup>. Según la UNCTAD, esto cuesta a los países en desarrollo más de 100.000 millones cada año<sup>49</sup>.

20. El índice de secreto financiero de Tax Justice Network clasifica a las jurisdicciones según su secretismo y la magnitud de sus actividades financieras extraterritoriales, y las jurisdicciones que ocupan los tres primeros lugares en el índice de 2015 son Suiza, Hong Kong (China)<sup>50</sup> y los Estados Unidos<sup>51</sup>. Otras jurisdicciones destacadas son el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte y sus Territorios de Ultramar y Dependencias de la Corona, Luxemburgo, los Países Bajos, Bélgica, Malta<sup>52</sup>, Chipre, Singapur, Liberia<sup>53</sup> y Panamá.

21. Según Tax Justice Network, se estima que el monto de las corrientes financieras transfronterizas ilícitas asciende a 1,6 billones de dólares anuales, suma que hace palidecer los 135.000 millones de dólares que se dedican en todo el mundo a la “ayuda exterior”. Se estima que desde el decenio de 1970 solo los países africanos han perdido más de 1 billón de dólares a causa de la fuga de capitales, mientras que la deuda externa combinada es inferior a 200.000 millones de dólares.

<sup>46</sup> Para consultar listas de jurisdicciones secretas, incluida una lista de “refugios fiscales que no cooperan”, véase [www.oecd.org/countries/monaco/listofunco-operativetaxhavens.htm](http://www.oecd.org/countries/monaco/listofunco-operativetaxhavens.htm). Para consultar otras listas, véase [www.imf.org/external/NP/ofca/OFCA.aspx](http://www.imf.org/external/NP/ofca/OFCA.aspx); [www.bis.org/statistics/dsd\\_cbs.pdf](http://www.bis.org/statistics/dsd_cbs.pdf); y [www.gao.gov/assets/290/284522.pdf](http://www.gao.gov/assets/290/284522.pdf).

<sup>47</sup> Véase <https://whistleblowerjustice.net/what-is-a-tax-haven/>.

<sup>48</sup> Véase [www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/Price\\_of\\_Offshore\\_Revisited\\_120722.pdf](http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/Price_of_Offshore_Revisited_120722.pdf).

<sup>49</sup> Véase [www.taxjustice.net/2015/03/26/unctad-multinational-tax-avoidance-costs-developing-countries-100-billion/](http://www.taxjustice.net/2015/03/26/unctad-multinational-tax-avoidance-costs-developing-countries-100-billion/).

<sup>50</sup> Véase [www.independent.com.mt/articles/2016-06-12/local-news/Malta-is-the-EU-s-number-four-corporate-tax-haven-Oxfam-International-6736159237](http://www.independent.com.mt/articles/2016-06-12/local-news/Malta-is-the-EU-s-number-four-corporate-tax-haven-Oxfam-International-6736159237); y [www.oxfam.org/en/pressroom/pressreleases/2013-05-22/tax-private-billions-now-stashed-away-havens-enough-end-extreme](http://www.oxfam.org/en/pressroom/pressreleases/2013-05-22/tax-private-billions-now-stashed-away-havens-enough-end-extreme).

<sup>51</sup> Véase [www.scmp.com/business/markets/article/1880426/crackdown-caribbean-tax-havens-surprise-boon-hong-kong](http://www.scmp.com/business/markets/article/1880426/crackdown-caribbean-tax-havens-surprise-boon-hong-kong).

<sup>52</sup> Véase [www.bloomberg.com/news/articles/2016-01-27/the-world-s-favorite-new-tax-haven-is-the-united-states](http://www.bloomberg.com/news/articles/2016-01-27/the-world-s-favorite-new-tax-haven-is-the-united-states).

<sup>53</sup> Véase [www.financeuncovered.org/investigations/liberia-americas-outpost-financial-secrecy/](http://www.financeuncovered.org/investigations/liberia-americas-outpost-financial-secrecy/).

Desde esta perspectiva, África es un importante acreedor para el mundo, pero sus activos están en manos de una élite acaudalada, amparados por el secreto de las jurisdicciones extraterritoriales, mientras que las deudas las soportan poblaciones que ya viven en situación de extrema pobreza. Países europeos como Grecia, Italia y Portugal, también han sufrido decenios de evasión de impuestos a causa del secreto de las jurisdicciones extraterritoriales.

22. Según el economista Gabriel Zucman, de la Universidad de California, Berkeley, la evasión de impuestos cuesta a los gobiernos unos 200.000 millones de dólares cada año<sup>54</sup>.

23. Según la OCDE, los sistemas artificiales de erosión de la base imponible y traslado de beneficios (fenómeno conocido por el acrónimo inglés BEPS) dan lugar a pérdidas de ingresos del impuesto de sociedades en todo el mundo que oscilan entre 100.000 y 240.000 millones de dólares cada año<sup>55</sup>.

24. Según Oxfam, las empresas de los Estados Unidos ocultan al menos de 1,43 billones de dólares en paraísos fiscales<sup>56</sup>. El traslado de beneficios por las multinacionales de los Estados Unidos indica que alrededor del 25% al 30% de los beneficios mundiales se trasladan a jurisdicciones sin actividad económica real correspondiente.

25. Los paraísos fiscales acogen una parte sustancial de la inversión extranjera directa del mundo<sup>57</sup>.

26. Cincuenta y una de las 68 empresas que recibieron dinero prestado por la sección de préstamos privados del Banco Mundial en 2015 para financiar inversiones en África subsahariana utilizan paraísos fiscales<sup>58</sup>.

### III. Obstáculos y malas prácticas

27. Los eufemismos constituyen un obstáculo para la reforma porque subconscientemente muchos políticos, legisladores, hombres y mujeres de negocios, inversores, empresas transnacionales, los periodistas e incluso el público no “creen” que la actividad empresarial y el comercio puedan ser dañinos para los derechos humanos de miles de millones de seres humanos. A su entender, los negocios son siempre beneficiosos, y se refieren a los manipuladores fiscales con el eufemismo “proveedores de servicios jurídicos”. Muchos no son capaces de percibir que los “paraísos o refugios fiscales” pueden ser vehículos de corrupción, y aprueban dudosas formas de “optimización fiscal” considerándolas perfectamente “legales”,

<sup>54</sup> *The Hidden Wealth of Nations, the Scourge of Tax Havens* (Universidad de Chicago, 2015).

<sup>55</sup> Véase [www.theguardian.com/global-development-professionals-network/2016/may/10/were-losing-240bn-a-year-to-tax-avoidance-who-really-ends-up-paying](http://www.theguardian.com/global-development-professionals-network/2016/may/10/were-losing-240bn-a-year-to-tax-avoidance-who-really-ends-up-paying).

<sup>56</sup> Véase [www.theguardian.com/world/2016/apr/14/us-corporations-14-trillion-hidden-tax-havens-oxfam](http://www.theguardian.com/world/2016/apr/14/us-corporations-14-trillion-hidden-tax-havens-oxfam); y [www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/oxfam\\_paper\\_-\\_final\\_version\\_\\_06\\_00.pdf](http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/oxfam_paper_-_final_version__06_00.pdf)Reportedly Apple has 181bn offshore, General Electric 119bn and Microsoft 108bn.

<sup>57</sup> Véase <https://tax.network/ddharmapala/what-problems-and-opportunities-are-created-by-tax-havens/>.

<sup>58</sup> Véase [www.oxfam.org/en/pressroom/pressreleases/2016-04-11/majority-world-banks-private-investments-go-companies-have](http://www.oxfam.org/en/pressroom/pressreleases/2016-04-11/majority-world-banks-private-investments-go-companies-have).

aunque algunas de ellas son actividades de dudosa legalidad que de otra forma constituirían fraude fiscal, extorsión organizada o conspiración. ¿De qué otra manera se puede caracterizar la colusión de los grupos de presión de las empresas, los políticos, los abogados de impuestos, los bancos y las empresas de consultoría y contabilidad en la creación de un sistema totalmente artificial con leyes fiscales especiales, “incentivos” y lagunas que no tienen ningún propósito económico ni de creación de empleo, pero que permiten a las empresas a hurtar a los gobiernos sus ingresos tributarios? Los Principios Rectores sobre las Empresas y los Derechos Humanos no contienen ninguna disposición relativa a la obligación de las empresas de pagar la parte que les corresponde de los impuestos. No se mencionan en ellos la evasión fiscal, el fraude fiscal ni los paraísos fiscales, y tampoco en el comentario de la International Bar Association, como si las empresas estuvieran exentas de las obligaciones de derechos humanos en materia de tributación<sup>59</sup>. Tal vez esta obligación podría interpretarse en los Principios Rectores bajo el epígrafe “diligencia debida”, pero debería habersele dedicado al menos un artículo separado.

28. La explotación de lagunas fiscales dirigida por una industria de elusión fiscal organizada dominada por cuatro empresas de contabilidad (Deloitte, PricewaterhouseCoopers, KPMG y Ernst & Young) y copiada ávidamente por otras está teniendo un efecto desastroso en los derechos humanos. Como se ha documentado en diversos informes, “ellas fijan las normas para su propia conveniencia ... en connivencia con los ejecutivos de las empresas para enriquecer artificialmente a los accionistas a expensas de la inversión, los intereses sociales y la supervivencia a largo plazo”. Esta conducta no solo ilustra un enfoque poco sofisticado y egoísta de la actividad empresarial impulsada únicamente por beneficios a corto plazo, sino que, y esto es más importante, socava gravemente la democracia y el bienestar de la población. Esto ha llevado a muchos gobiernos, privados de recursos esenciales para la atención sanitaria, la educación, la seguridad y otras necesidades básicas, a “trasladar la carga impositiva de las grandes empresas transnacionales y las élites adineradas a la mano de obra, el consumo y el ahorro, mermando el poder adquisitivo de las personas normales y provocando crisis económicas”<sup>60</sup>.

29. Otro obstáculo es una falsa sensación de seguridad de que “alguien está tratando de resolver los problemas”, sensación que deriva del hecho de que existen organizaciones como la OCDE. En una reunión celebrada en Nueva York en abril de

<sup>59</sup> Véase [https://business-humanrights.org/sites/default/files/documents/IBA\\_Practical\\_Guide.pdf](https://business-humanrights.org/sites/default/files/documents/IBA_Practical_Guide.pdf); y [www.ibanet.org/Article/Detail.aspx?ArticleUid=c9bd50c6-c2b3-455b-b086-a7efbfe1f6a5](http://www.ibanet.org/Article/Detail.aspx?ArticleUid=c9bd50c6-c2b3-455b-b086-a7efbfe1f6a5).

<sup>60</sup> Austin Mitchell y Prem Sikka, *The Pin-Stripe Mafia: How Accountancy Firms Destroy Societies* (Association for Accountancy and Business Affairs, 2011). Las empresas de auditoría asesoran a empresas transnacionales y particulares superadinerados sobre cómo estructurar sus cuentas a fin de reducir al mínimo los impuestos, presionan a gobiernos y organizaciones supranacionales para mantener las lagunas fiscales que favorecen a las empresas transnacionales y bloquear la transparencia, idean nuevas tramas de elusión de impuestos, asesoran a los gobiernos sobre nuevas normas fiscales para asegurar que se preserven o amplíen los privilegios de las empresas transnacionales, influyen de manera poco democrática en el desarrollo del derecho tributario, participan en prácticas que cabría describir como “de puerta giratoria”, actúan como un rostro cuasi legítimo de los paraísos fiscales, financian a centros de estudio para que los debates en materia tributaria se enmarquen en una perspectiva de competencia a la baja. Véase también Jim Cousins, Austin Mitchell y Prem Sikka, *Race to the Bottom: The case of the accountancy firms* (Association for Accountancy and Business Affairs, 2004).

2016, una representante del Grupo sobre la Financiación para el Desarrollo, declaró: “los países ricos se juntan en una sala a puerta cerrada y deciden sobre lo que ellos llaman normas fiscales mundiales”<sup>61</sup>. Señaló que el actual proceso coordinado por la OCDE es “sumamente antidemocrático” y que las normas ponen en desventaja a los países en desarrollo. Por ejemplo, según las normas de la OCDE, cuando una empresa opera en más de un país, esta debe pagar impuestos generalmente en el país en el que tiene su sede. Esto favorece a los países miembros de la OCDE, donde a menudo se encuentra la sede, y va en detrimento de los países en desarrollo, donde las empresas realizan una parte sustancial de sus operaciones. Para contrarrestar esta situación, el Grupo de los 77 (G-77) y China, que representa a 134 Estados Miembros, ha instado a las Naciones Unidas a que desempeñen un papel más activo en materia de cooperación tributaria a nivel mundial, argumentando que esto reforzaría la cooperación internacional en cuestiones de tributación y permitiría a los países, incluidos los países en desarrollo, tener la misma voz en las cuestiones relacionadas con la temática tributaria. Lamentablemente, esta propuesta fue rechazada en la Agenda de Acción de Addis Abeba de la Tercera Conferencia Internacional sobre la Financiación para el Desarrollo, que confirmó que la OCDE tiene el control de la temática mundial en materia de tributación. Los observadores consideran que la exclusión de más de 100 países en desarrollo de los opacos procesos de fijación de normas es una de las razones por las que el sistema tributario mundial se ha vuelto tan “fragmentado, disfuncional y no apto para satisfacer las necesidades del mundo en desarrollo”<sup>62</sup>. El llamado marco BEPS para hacer frente a la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, puesto en marcha recientemente, trata de abordar este problema.

30. Entretanto, el pago de regalías en el seno de las empresas se está convirtiendo en uno de los vehículos preferidos de elusión de impuestos con carácter agresivo. Debería aprobarse legislación para prohibir este tipo de arreglos artificiales en el interior de las empresas, que no tienen otro propósito que privar al Estado de sus legítimos ingresos fiscales<sup>63</sup>. El Foro Económico Mundial sería un buen lugar para debatir estas cuestiones, pero puede ser que algunos de los grandes protagonistas aún se aferren a los paraísos fiscales y se demoren en ponerles fin<sup>64</sup>.

## A. Los documentos de Panamá

31. En abril de 2016, el Consorcio Internacional de Periodistas de Investigación (ICIJ) publicó los “documentos de Panamá”<sup>65</sup>, casi 12 millones de documentos filtrados en los que se detalla información financiera sobre sociedades ficticias y paraísos fiscales por un solo bufete de abogados en Panamá, poniendo al descubierto la punta de un iceberg de elusión de impuestos, evasión fiscal y cleptocracia. Cabe preguntarse cuántos otros bufetes de abogados en cuántas otras

<sup>61</sup> Véase [www.ipsnews.net/2016/04/developing-countries-left-out-of-global-tax-decisions/](http://www.ipsnews.net/2016/04/developing-countries-left-out-of-global-tax-decisions/).

<sup>62</sup> Véase [www.globaltaxjustice.org/the-world-needs-a-un-global-tax-body-now/](http://www.globaltaxjustice.org/the-world-needs-a-un-global-tax-body-now/).

<sup>63</sup> Véase

[www.alliancesud.ch/en/publications/downloads/5769\\_alliancesud\\_news\\_nr%2079\\_GzD.pdf](http://www.alliancesud.ch/en/publications/downloads/5769_alliancesud_news_nr%2079_GzD.pdf).

<sup>64</sup> Véase <http://www.ipsnews.net/2005/01/world-economic-forum-corporations-in-search-of-paradise-fiscal-that-is/>.

<sup>65</sup> Véase <https://panamapapers.icij.org/>; and [www.cesr.org/article.php?id=1834](http://www.cesr.org/article.php?id=1834) Centro de Derechos Economicos y Sociales, when Tax abuse is Human Rights Abuse.

jurisdicciones secretas están haciendo lo mismo. La publicación por el ICIJ en mayo de 2016 de una base de datos con funciones de búsqueda sobre 214.488 entidades extraterritoriales creadas en 21 jurisdicciones, que se extienden desde Nevada a Hong Kong (China) y las Islas Vírgenes Británicas<sup>66</sup>, puede proporcionar respuestas.

32. Ha habido una convergencia de poderosos intereses que trabajan juntos para aprovechar cualquier laguna existente en la legislación tributaria y crear entidades dudosas y sociedades ficticias que no tienen ninguna finalidad económica ni empresarial; su principal propósito es ocultar grandes fortunas, incluidas las de los cleptócratas del mundo en desarrollo que han saqueado sus países<sup>67</sup>. En algunos casos, estas entidades han servido para blanquear dinero generado mediante actividades cuestionables. Estas prácticas han contribuido al empeoramiento de la desigualdad económica. Los documentos de Panamá no se refieren a Panamá ni al bufete de abogados Mossack Fonseca<sup>68</sup>, sino a la red mundial de jurisdicciones secretas.

33. En una respuesta al cuestionario sobre el impacto de la evasión de impuestos y los paraísos fiscales en los derechos humanos enviado por el Experto Independiente<sup>69</sup>, la OCDE señaló lo siguiente:

“Si bien es fácil centrarse en las malas noticias de los documentos de Panamá y otras filtraciones, es importante reconocer también las buenas noticias. Resulta evidente, a partir de la información de que se dispone, que las medidas que la comunidad mundial ha venido adoptando para aumentar la transparencia de la información sobre la propiedad están comenzando a funcionar. Las cifras presentadas por el ICIJ, por ejemplo, muestran que el número de sociedades con títulos al portador constituidas por Mossack y Fonseca ha ido disminuyendo durante algún tiempo y había descendido a casi cero en 2015. Todas las jurisdicciones que se utilizaron para crear esas sociedades ya han inmovilizado los títulos al portador, entre ellas el propio Panamá, que las inmovilizó en 2015, o los han eliminado totalmente, como en el caso de Seychelles. Todo esto indica que vamos por buen camino y que los centros financieros de todo el mundo están respondiendo al nuevo entorno con mejoras continuas en el ámbito de la transparencia fiscal. Lo que queda por hacer es garantizar la plena aplicación de las normas de transparencia e intercambio de información en materia de impuestos a nivel mundial”.

34. Por el momento, se han mitigado notablemente las consecuencias del escándalo de los documentos de Panamá. Solo un Jefe de Gobierno presentó su

---

<sup>66</sup> Véase <https://panamapapers.icij.org/blog/20160509-offshore-database-release.html>; <https://offshoreleaks.icij.org/nodes/61034>; y [www.icij.org/offshore#\\_ga=1.183963814.1052794772.1467974903](http://www.icij.org/offshore#_ga=1.183963814.1052794772.1467974903).

<sup>67</sup> Véase la serie de artículos del ICIJ sobre tratos secretos en África, disponible en <https://panamapapers.icij.org/>.

<sup>68</sup> El 16 de junio de 2016 el *New York Times* informó de que se había detenido a un empleado de Mossack en Ginebra como presunto denunciante de irregularidades. Véase [www.counterpunch.org/2016/04/18/panama-and-the-criminalization-of-the-global-finance-system/](http://www.counterpunch.org/2016/04/18/panama-and-the-criminalization-of-the-global-finance-system/).

<sup>69</sup> Disponible en <http://www.ohchr.org/SP/Issues/IntOrder/Pages/IEInternationalOrderIndex.aspx>.

dimisión, el Primer Ministro de Islandia<sup>70</sup>. Parece que, al igual que en otras situaciones relativas a abusos de cuello blanco, la impunidad continúa. El Relator Especial sobre el derecho a la libertad de reunión pacífica y de asociación, Maina Kiai, observó al final de una visita oficial a los Estados Unidos en julio de 2016 que los banqueros de Wall Street habían saqueado miles de millones de dólares mediante retorcidas tramas, devastando las finanzas de millones de estadounidenses y cargando a los contribuyentes con la enorme factura del rescate. Observó que aún no había escuchado ninguna sugerencia para iniciar una guerra contra el robo en Wall Street (similar a la guerra contra la droga)<sup>71</sup>.

## B. Los paraísos fiscales y la corrupción

35. En marzo de 2016, el periódico *The Huffington Post* publicó los resultados de una investigación de varios meses de las actividades de Unaoil, una empresa con sede en Mónaco registrada en un paraíso fiscal, las Islas Vírgenes Británicas. Según se informa, Unaoil y sus subcontratistas habrían sobornado a funcionarios extranjeros para que falicitaran la adjudicación de contratos a grandes empresas multinacionales, como presuntamente se indica en decenas de miles de documentos internos de la empresa. “La investigación pone de manifiesto hasta qué punto las grandes empresas occidentales son cómplices en prácticas de corrupción en el extranjero. También demuestra que, al permitir la corrupción, esas empresas alimentan el tipo de inestabilidad política que permite crecer a grupos insurgentes como el autodenominado Estado Islámico”<sup>72</sup>.

36. El escándalo del soborno de Unaoil revela la existencia de soborno sistemático por numerosas empresas transnacionales. Además de las cuestiones de corrupción, esto plantea cuestiones de evasión de impuestos, ya que presumiblemente no se notificaron los sobornos o no hubo pago de impuestos por los mismos. ¿Dónde están ocultos esos fondos? Según filtraciones de información, se habrían adjudicado contratos por valor de miles de millones a la empresa británica Rolls-Royce, la multinacional estadounidense Halliburton, la empresa australiana Leighton Holdings, y las empresas Samsung y Hyundai de la República de Corea, gracias a sobornos pagados en su nombre. El Buró Federal de Investigaciones, el Departamento de Justicia de los Estados Unidos y las autoridades anticorrupción de Australia y el Reino Unido han puesto en marcha una investigación conjunta del escándalo de los “sobornos por contratos”.

<sup>70</sup> Véase [www.theguardian.com/world/2016/apr/05/iceland-prime-minister-resigns-over-panama-papers-revelations](http://www.theguardian.com/world/2016/apr/05/iceland-prime-minister-resigns-over-panama-papers-revelations).

<sup>71</sup> Véase [www.ohchr.org/EN/NewsEvents/Pages/DisplayNews.aspx?NewsID=20317&LangID=E](http://www.ohchr.org/EN/NewsEvents/Pages/DisplayNews.aspx?NewsID=20317&LangID=E).

<sup>72</sup> Véase [www.huffingtonpost.com/entry/unaoil-scandal-explained\\_us\\_56fbd2f0e4b0daf53aee0cff](http://www.huffingtonpost.com/entry/unaoil-scandal-explained_us_56fbd2f0e4b0daf53aee0cff); y [www.theguardian.com/business/2016/jul/19/serious-office-opens-criminal-investigation-into-unaoil](http://www.theguardian.com/business/2016/jul/19/serious-office-opens-criminal-investigation-into-unaoil).

### **C. El arte de crear la “no realidad”: tramas innovadoras de las grandes empresas de contabilidad**

37. En noviembre de 2014, el ICIJ obtuvo de una fuente miles de documentos filtrados que revelan una intrincada red de elusión de impuestos con base en Luxemburgo.

38. Las empresas de auditoría de ámbito mundial son los arquitectos de la banca extraterritorial. En el sitio web del ICIJ se lee lo siguiente: “durante más de un decenio, PricewaterhouseCoopers ayudó a Caterpillar a trasladar los beneficios generados en los Estados Unidos a una pequeña filial en Suiza. Aunque los proveedores enviaban a los Estados Unidos piezas de repuesto que luego eran transportadas desde el almacén a comerciantes independientes, los beneficios se contabilizaron en la filial suiza, que pagó un impuesto de sociedades de menos del 6% anual, muy por debajo de la tasa del 29% que Caterpillar pagaría en los Estados Unidos. En 2008, asociados de la empresa de contabilidad andaban preocupados por la posible amenaza que suponía para la estrategia la decisión de Caterpillar de trasladar a algunos directores a los Estados Unidos, un cambio que pondría de relieve que la empresa de recambios tenía una presencia reducida en Suiza. Un socio de PricewaterhouseCoopers que ayudó a diseñar el plan de ahorro fiscal, escribió a un colega de la empresa que era necesario “crear una historia” que “pusiera cierta distancia” entre los directores y el negocio de las piezas de recambio. El colega observó que, en todo caso, ambos estarían jubilados cuando se hiciera una auditoría de la estrategia. En una audiencia ante el Congreso de los Estados Unidos celebrada en 2015, el Senador Carl Levin criticó la estrategia de traslado de beneficios como un ejercicio en el arte de crear la “no realidad”. Una investigación reveló que la empresa de contabilidad había explotado lagunas jurídicas para ayudar a Caterpillar a trasladar 8.000 millones de dólares en ganancias teóricas de los Estados Unidos a Suiza, reduciendo la factura tributaria de la empresa en los Estados Unidos en 2.400 millones de dólares<sup>73</sup>.

39. El ICIJ pasa a explicar cómo documentos internos de la empresa en Luxemburgo revelan que PricewaterhouseCoopers ayudó a Pepsi, IKEA y otras grandes empresas a aplicar intrincadas estrategias de traslado de beneficios que les permitían reducir radicalmente sus facturas de impuestos en miles de millones de dólares. Entretanto, en los Estados Unidos, las autoridades investigaban a otra importante empresa de contabilidad, KPMG, por promover refugios fiscales extraterritoriales que crearon miles de millones de dólares en pérdidas falsas y presuntamente engañaron al Servicio de Impuestos Internos de los Estados Unidos sobre los refugios. En Nueva York, otra empresa de contabilidad, Deloitte, era objeto de una investigación por ayudar a un banco británico a violar el régimen de sanciones contra la República Islámica del Irán, presentando un informe “desleído” a las instancias reguladoras.

40. En Dubai, la empresa Ernst & Young habría ayudado a la mayor empresa de refinado de oro del Oriente Medio con oscuras prácticas que podrían violar las normas internacionales de lucha contra el tráfico de “oro procedente de zonas de

---

<sup>73</sup> Véase [www.icij.org/project/luxembourg-leaks/big-4-audit-firms-play-big-role-offshore-murk](http://www.icij.org/project/luxembourg-leaks/big-4-audit-firms-play-big-role-offshore-murk).



conflicto”, es decir, de regiones donde la competencia por el mineral ha provocado derramamiento de sangre.

41. Aunque KPMG y PricewaterhouseCoopers sostienen que tienen estrictos códigos de conducta para todos los que trabajan en su nombre en todo el mundo<sup>74</sup>, parece que las empresas de contabilidad aún están muy lejos de comprender lo que significan la ética, la rendición de cuentas y la justicia social.

42. Se plantea la cuestión de si los gobiernos consideran que las principales empresas de contabilidad son como los grandes bancos, “demasiado grandes para quebrar”. Esta actitud desalienta la reforma, ya que los gerentes saben que los gobiernos nunca llegarán muy lejos a la hora de sancionar un mal comportamiento. Más preocupantes son las prácticas de puerta giratoria y la infiltración en los gobiernos por las principales empresas de auditoría, que han adquirido influencia y acceso a información privilegiada ayudando a los gobiernos a redactar leyes que establecen las reglas de juego del sistema extraterritorial y ejerciendo fuertes presiones para que las reglas se mantengan formuladas como a ellas les conviene. Austin Mitchell, exparlamentario del Reino Unido, ha llegado a decir que las empresas de auditoría son “más poderosas que el Gobierno”<sup>75</sup>. Los críticos sostienen que los ejecutivos de las principales empresas de contabilidad van y vienen entre el sector contable y el Gobierno con tanta frecuencia en Europa y otras regiones que socavan los esfuerzos de las autoridades para fiscalizar el sector y hacer cumplir las leyes tributarias.

#### **D. Las filtraciones de Luxemburgo y la protección de los denunciantes**

43. La investigación de las filtraciones de Luxemburgo se basa en un legajo confidencial de acuerdos fiscales secretos aprobados por las autoridades de Luxemburgo que proporcionan “exenciones fiscales” a más de 350 empresas de todo el mundo. Aunque son contrarios a las políticas públicas de ámbito nacional e internacional, los acuerdos privados son técnicamente legales en Luxemburgo<sup>76</sup>. El hecho de que el entonces Presidente de Luxemburgo se convirtiera en Presidente de la Comisión Europea en 2014 plantea interrogantes en cuanto a su compromiso de poner fin a la elusión de impuestos<sup>77</sup>. Lamentablemente, el Parlamento Europeo no ha logrado establecer una comisión de investigación sobre el escándalo de las filtraciones de Luxemburgo, como exigieron numerosos parlamentarios<sup>78</sup>.

44. Los denunciantes de irregularidades que revelaron el abuso fiscal fueron juzgados en la primera mitad de 2016<sup>79</sup>. El 29 de junio, dos antiguos empleados de PricewaterhouseCoopers recibieron sendas condenas condicionales de 12 y 9

<sup>74</sup> *Ibid.*

<sup>75</sup> Véase [www.theaccountant-online.com/features/political-donations-are-a-way-of-influencing-policy-and-buying-influence-austin-mitchell-former-mp-4583932/](http://www.theaccountant-online.com/features/political-donations-are-a-way-of-influencing-policy-and-buying-influence-austin-mitchell-former-mp-4583932/).

<sup>76</sup> Véase [www.icij.org/project/luxembourg-leaks/explore-documents-luxembourg-leaks-database](http://www.icij.org/project/luxembourg-leaks/explore-documents-luxembourg-leaks-database).

<sup>77</sup> Véase [www.theguardian.com/world/2014/dec/14/jean-claude-juncker-luxembourg-tax-deals-controversy](http://www.theguardian.com/world/2014/dec/14/jean-claude-juncker-luxembourg-tax-deals-controversy).

<sup>78</sup> Véase [www.euractiv.com/section/euro-finance/news/parliament-despondent-after-failure-of-luxleaks-committee/](http://www.euractiv.com/section/euro-finance/news/parliament-despondent-after-failure-of-luxleaks-committee/).

<sup>79</sup> Véase [www.transparency.org/news/feature/whats\\_it\\_like\\_to\\_be\\_a\\_whistleblower](http://www.transparency.org/news/feature/whats_it_like_to_be_a_whistleblower).

meses<sup>80</sup> por filtrar documentos que revelaban cómo Luxemburgo había concedido lucrativas exenciones fiscales que ahorraron a empresas como Apple, Ikea y Pepsi miles de millones de dólares en impuestos<sup>81</sup>. Parece que vivimos en un mundo al revés, en el que se condena a los denunciantes y se exonera a quienes despojan a la sociedad. Los denunciantes son héroes de nuestro tiempo, al servicio de la sociedad y los derechos humanos. Es urgente que los parlamentos aprueben legislación firme no solo para proteger a los denunciantes de irregularidades, sino también para recompensarlos por su contribución a la ética y la integridad, especialmente en un sector en el que el secreto profesional prima sobre todo<sup>82</sup>.

45. En lugar de investigar a fondo y, en caso necesario, tomar medidas penales contra los implicados en el escándalo LuxLeaks, en mayo de 2016 la Unión Europea aprobó la Directiva relativa a la protección de los conocimientos técnicos y la información empresarial no divulgados (secretos comerciales) contra su obtención, utilización y revelación ilícitas<sup>83</sup>, que la sociedad civil teme podría permitir demandas contra periodistas, sindicalistas o denunciantes de irregularidades que hagan pública información interna de una empresa<sup>84</sup>.

46. Otros denunciantes de fraude fiscal que litigan sus causas en los tribunales son los siguientes:

- Daniel Schlicksup, que demandó a Caterpillar por represalias en 2012 por denunciar irregularidades en la empresa, lo que dio lugar a la audiencia de la Subcomisión Permanente de Investigaciones del Senado de los Estados Unidos sobre la “estrategia fiscal extraterritorial de Caterpillar”.
- Bradley Charles Birkenfeld, cuyas revelaciones dieron lugar a una investigación de fraude masivo contra el banco suizo UBS y otros bancos por el Gobierno de los Estados Unidos. El Sr. Birkenfeld fue condenado a prisión en 2009.
- El auditor suizo Rudolf Elmer, que ha sido procesado por los tribunales suizos, presuntamente por vulnerar el secreto bancario suizo mientras trabajaba en las Islas Caimán.
- Stéphanie Gibaud, que trabajaba para UBS en París, fue objeto de hostigamiento y, en última instancia, fue despedida después de haber formulado alegaciones acerca de la empresa. En marzo de 2015 un tribunal laboral francés dictaminó que había sido acosada por el banco.
- Rafi Rotem, que reveló un caso grave de corrupción en la autoridad tributaria israelí y fue despedido.

<sup>80</sup> Véase [www.bbc.com/news/world-europe-36662636](http://www.bbc.com/news/world-europe-36662636).

<sup>81</sup> Véase la crítica de la decisión por la sociedad civil en [www.transparency.org/news/pressrelease/transparency\\_international\\_condemns\\_prosecution\\_and\\_sentencing\\_of\\_luxleaks](http://www.transparency.org/news/pressrelease/transparency_international_condemns_prosecution_and_sentencing_of_luxleaks).

<sup>82</sup> Véase [www.ohchr.org/EN/NewsEvents/Pages/DisplayNews.aspx?NewsID=20212&LangID=E#sthashvCPcNjq5dpuf](http://www.ohchr.org/EN/NewsEvents/Pages/DisplayNews.aspx?NewsID=20212&LangID=E#sthashvCPcNjq5dpuf).

<sup>83</sup> Véase [www.boe.es/doue/2016/157/L00001-00018.pdf](http://www.boe.es/doue/2016/157/L00001-00018.pdf).

<sup>84</sup> Véase <http://corporateeurope.org/power-lobbies/2016/05/trade-secrets-protection-directive-still-dangerous-freedoms-and-rights>.

## E. Competencia fiscal e “incentivos”

47. La competencia entre los Estados para ver quién impone menos impuestos solo puede conducir a un mayor empobrecimiento de los Estados y al agravamiento de las desigualdades nacionales e internacionales<sup>85</sup>. En su informe sobre los impuestos y los derechos humanos (A/HRC/26/28 y Corr.1), la Relatora Especial sobre la extrema pobreza, Magdalena Sepúlveda, lamenta las dificultades para llegar a un acuerdo internacional sobre cooperación fiscal, observando que los Estados de ingresos bajos y los Estados con altos niveles de deuda o préstamos de instituciones financieras internacionales han perdido soberanía sobre su política fiscal y que sus medidas en ese ámbito suelen verse restringidas por los países ricos, las instituciones financieras internacionales y los intereses comerciales. Observa que 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, y que muchos Estados otorgan incentivos fiscales a las empresas, compitiendo entre sí para atraer la inversión extranjera, en particular en los sectores agrícola y minero. Concluye diciendo que 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 humanos. Las pérdidas de ingresos para los países en desarrollo pueden llegar a 138.000 millones de dólares anuales. El autor del presente informe está de acuerdo y afirma que esa competencia nociva debe prohibirse.

48. En 1997, el Consejo de Asuntos Económicos y Financieros de la Unión Europea (Ecofin) aprobó el Código de Conducta sobre la Fiscalidad de las Empresas<sup>86</sup>, de carácter no vinculante, según el cual los Estados se comprometen a evitar las prácticas tributarias perniciosas. Entre los criterios sobre lo que constituye una práctica fiscal perniciosa se incluyen los “beneficios fiscales reservados a los no residentes” y la “falta de transparencia”. Sin embargo, el Grupo “Código de Conducta” se abstuvo de desalentar la utilización de acuerdos preferenciales, y los últimos datos indican que el uso de tales acuerdos ha ido en aumento. Entretanto, el artículo 87 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea prohíbe las ayudas otorgadas por los Estados que puedan distorsionar el Mercado Único Europeo. La aplicación del artículo 87 fue objeto de elaboración en la “Comunicación de la Comisión relativa a la aplicación de las normas sobre ayudas estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas” (1998), según la cual determinadas medidas adoptadas por el Estado miembro pueden considerarse ayuda estatal si son específicas o selectivas, en lugar de tener carácter general. Además, no se requiere que la medida sea un subsidio directo. En el párrafo 22 de la comunicación se estipula: “toda decisión administrativa que se aparte de las normas fiscales aplicables para favorecer a determinadas empresas da pie a la presunción de ayuda estatal y ha de ser analizada en profundidad”. En consecuencia, la Comisión

<sup>85</sup> OCDE, *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue* (París, 1998), págs. 13 y 14; Africa Progress Panel, *Equity in Extractives: Stewarding Africa's Natural Resources for All: Africa Progress Report 2013*, pág. 65.

<sup>86</sup> Véase [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/company\\_tax/harmful\\_tax\\_practices/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/harmful_tax_practices/index_en.htm).

Europea ha abierto investigaciones de presuntos acuerdos preferenciales para empresas multinacionales como Apple<sup>87</sup> en Irlanda, Starbucks<sup>88</sup> en los Países Bajos, Fiat<sup>89</sup>, Amazon.com<sup>90</sup> y McDonald's<sup>91</sup> en Luxemburgo.

49. El 11 de enero de 2016, la Comisión determinó que las ventajas fiscales selectivas otorgadas por Bélgica con arreglo a su régimen fiscal de “beneficios extraordinarios” violaban las normas de la Unión Europea sobre ayudas estatales. Dicho régimen, que beneficia por lo menos a 35 empresas multinacionales, debe cesar y las empresas multinacionales deben devolver los impuestos impagados a Bélgica. El régimen fiscal belga de “beneficios extraordinarios”, aplicable desde 2005, permitió a determinados grupos empresariales multinacionales pagar sustancialmente menos impuestos en Bélgica por la aplicación de resoluciones fiscales. El régimen redujo la base del impuesto de sociedades de las empresas entre un 50% y un 90%, para descontar los denominados “beneficios extraordinarios” que presuntamente resultan de formar parte de un grupo multinacional. La investigación pormenorizada de la Comisión iniciada en febrero de 2015 puso de manifiesto que el régimen constituía una excepción de la práctica habitual con arreglo a las normas del impuesto de sociedades belga y del denominado “principio de plena competencia”<sup>92</sup>.

50. Lo anterior pone de manifiesto que el abuso es generalizado y que es necesario insistir en que se facilite información pública respecto de cada país y que esta se utilice para poner en evidencia el enorme desajuste entre las actividades empresariales en otros lugares y los beneficios declarados en Bélgica, Irlanda, Luxemburgo, los Países Bajos y otros países con tipos impositivos ventajosos. El Parlamento Europeo ha pedido que se hagan públicos los elementos clave de los acuerdos preferenciales, pero esta propuesta no ha sido respaldada por la Comisión Europea ni por el Consejo de la Unión Europea.

## **F. Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos y Directiva del Consejo de la Unión Europea**

51. El 21 de junio de 2016, el Consejo de la Unión Europea aprobó un proyecto de directiva que aborda las prácticas de elusión fiscal empleadas habitualmente por las grandes empresas. La directiva forma parte de un conjunto de propuestas de la Comisión, de enero de 2016, y se basa en las recomendaciones de la OCDE de 2015 para hacer frente al fenómeno BEPS<sup>93</sup>. La directiva ha sido muy criticada por la sociedad civil. Oxfam ha dicho que los gobiernos no han podido ponerse de acuerdo sobre un enfoque eficaz contra el “aparcamiento” de beneficios en paraísos fiscales, aún cuando los repetidos escándalos en materia de impuestos exigen la adopción de

<sup>87</sup> Véase [www.theguardian.com/technology/2016/jan/15/apple-european-commission-ruling-back-taxes-ireland](http://www.theguardian.com/technology/2016/jan/15/apple-european-commission-ruling-back-taxes-ireland).

<sup>88</sup> Véase [www.theguardian.com/business/2015/oct/21/starbucks-and-fiat-tax-deals-with-eu-nations-ruled-unlawful](http://www.theguardian.com/business/2015/oct/21/starbucks-and-fiat-tax-deals-with-eu-nations-ruled-unlawful).

<sup>89</sup> Véase [http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/case\\_details.cfm?proc\\_code=3\\_SA\\_38375](http://ec.europa.eu/competition/elojade/isef/case_details.cfm?proc_code=3_SA_38375).

<sup>90</sup> Véase [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-14-1105\\_en.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-14-1105_en.htm).

<sup>91</sup> Véase [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-15-6221\\_es.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-15-6221_es.htm).

<sup>92</sup> Véase [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-16-42\\_es.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-42_es.htm).

<sup>93</sup> Véase [www.consilium.europa.eu/es/press/press-releases/2016/06/21-corporate-tax-avoidance/](http://www.consilium.europa.eu/es/press/press-releases/2016/06/21-corporate-tax-avoidance/).

medidas inmediatas y eficaces. Los ministros de finanzas destruyeron la propuesta de la Comisión Europea, convirtiendo la directiva sobre elusión de impuestos en papel mojado. Lo que se necesita para poner fin a la elusión de impuestos son normas que exijan a las grandes empresas revelar dónde obtienen sus beneficios y dónde pagan sus impuestos<sup>94</sup>. En 2015 la Comisión Independiente para la Reforma de la Fiscalidad Corporativa Internacional dio a conocer una declaración en la que expresaba reservas respecto de las “reformas selectivas” del sistema BEPS<sup>95</sup>.

## **G. Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo**

52. El 14º período de sesiones de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (UNCTAD XIV) se celebró en julio de 2016. A pesar de propuestas constructivas presentadas por muchas delegaciones, los documentos finales no dieron a la UNCTAD un mandato claro para ampliar su labor sobre los efectos de la tributación y la elusión de impuestos en el desarrollo. A fin de facilitar el logro de los Objetivos de Desarrollo Sostenible y promover un orden internacional democrático y equitativo, la UNCTAD merece fortalecer su mandato con competencias específicas relativas a la cooperación internacional en materia de tributación, la abolición de los paraísos fiscales, el control de las corrientes financieras, y la prestación de asistencia técnica, garantizando al mismo tiempo la participación de todos los Estados en pie de igualdad en los foros internacionales en materia tributaria. Lamentablemente, los países desarrollados bloquearon las propuestas pertinentes.

## **IV. Buenas iniciativas y prácticas**

53. El Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, el instrumento multilateral más completo para la cooperación en materia tributaria, fue elaborado por la OCDE y el Consejo de Europa en 1988 y enmendado por un Protocolo en 2010. El Grupo de los 20 ha alentado sistemáticamente a los países a que firmen el Convenio, y volvió a hacerlo recientemente, concretamente en la Reunión de los Ministros de Finanzas y Gobernadores de los Bancos Centrales del Grupo de los 20, celebrada en febrero de 2016<sup>96</sup>. Noventa y ocho jurisdicciones participan actualmente en el Convenio, en representación de una amplia gama de países, incluidos todos los países del G-20, los países del grupo BRICS (Brasil, la Federación de Rusia, la India, China y Sudáfrica), todos los países de la OCDE, los principales centros financieros y un número cada vez mayor de países en desarrollo.

<sup>94</sup> Véase [www.oxfam.org/en/pressroom/reactions/eu-finance-ministers-unwilling-address-tax-avoidance](http://www.oxfam.org/en/pressroom/reactions/eu-finance-ministers-unwilling-address-tax-avoidance).

<sup>95</sup> Véase [www.icrict.org/wp-content/uploads/2015/06/ICRICT\\_Com-Rec-Report\\_SP\\_v1.2.pdf](http://www.icrict.org/wp-content/uploads/2015/06/ICRICT_Com-Rec-Report_SP_v1.2.pdf).

<sup>96</sup> Véase [www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/conventiononmutualadministrativeassistanceintaxmatters.htm](http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/conventiononmutualadministrativeassistanceintaxmatters.htm).

## A. Un órgano de las Naciones Unidas para la cooperación en materia tributaria

54. Dentro de las Naciones Unidas, el Grupo de los 77 y China viene proponiendo desde 2012 que el Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación, y se transforme en un órgano normativo global e inclusivo para la cooperación internacional en cuestiones de tributación a nivel intergubernamental. Esta idea ha ido adquiriendo impulso en numerosas organizaciones no gubernamentales<sup>97</sup>, incluida la Alianza Global por la Justicia Fiscal. En preparación de la Tercera Conferencia de las Naciones Unidas sobre la Financiación para el Desarrollo, celebrada en Addis Abeba en septiembre de 2015, la Alianza presentó un documento de posición en que se pedía la creación de órgano global de las Naciones Unidas en materia tributaria<sup>98</sup>. Tras la Conferencia de Addis Abeba, la Alianza volvió a pedir la creación de un órgano global en materia tributaria como el medio más eficaz para lograr un sistema tributario mundial equitativo, aumentar la movilización de recursos internos y reducir y desigualdad entre los Estados y dentro de los Estados<sup>99</sup>.

55. El 9 de junio de 2016 el Presidente del Ecuador, Rafael Correa, hizo suya la propuesta de crear una institución mundial para eliminar los paraísos fiscales, y prometió que formularía una solicitud para que se incluyera esta importante cuestión en el programa de la Asamblea General se coordinaría con los países del Grupo de los 77 para prohibir el secreto de las jurisdicciones extraterritoriales<sup>100</sup>.

56. Otro acontecimiento positivo fue el anuncio, en el marco de la Conferencia Internacional sobre la Financiación para el Desarrollo, de la Iniciativa Fiscal de Addis<sup>101</sup>, en la cual se prestará asistencia a los países en desarrollo para fortalecer sus sistemas de ingresos internos. En la Declaración que hicieron pública los socios de la Iniciativa se afirma que “la movilización de recursos internos y su uso efectivo es la clave de nuestra búsqueda común en pos del desarrollo sostenible y de la consecución de los Objetivos de Desarrollo Sostenible”. Los socios se “comprometen globalmente a apoyar a países que necesiten ayuda, incluidos un incremento sustancial de la asistencia oficial para el desarrollo y asistencia técnica para aumentar la capacidad de gestión tributaria y fiscal, en particular a los países menos adelantados”. Además, acuerdan “cooperar para combatir la evasión y la elusión fiscales”.

---

<sup>97</sup> Véase <https://business-humanrights.org/en/ngos-call-for-greater-representation-of-developing-countries-in-global-tax-talks-emphasise-need-for-un-global-tax-body>.

<sup>98</sup> Véase [www.globaltaxjustice.org/wp-content/uploads/2015/02/FINAL\\_GATJ\\_FFD\\_position-paper\\_20March2015.pdf](http://www.globaltaxjustice.org/wp-content/uploads/2015/02/FINAL_GATJ_FFD_position-paper_20March2015.pdf).

<sup>99</sup> Véase [www.taxjustice.net/wp-content/uploads/2013/04/GATJ-statement-GlobalTaxBodyPanamaPapers\\_18Apr2016.pdf](http://www.taxjustice.net/wp-content/uploads/2013/04/GATJ-statement-GlobalTaxBodyPanamaPapers_18Apr2016.pdf).

<sup>100</sup> Véase [www.andes.info.ec/en/news/president-rafael-correa-commits-end-offshore-secrecy.html](http://www.andes.info.ec/en/news/president-rafael-correa-commits-end-offshore-secrecy.html); y [www.telesurtv.net/news/Correa-propone-consulta-popular-sobre-paraisos-fiscales-en-Ecuador-20160715-0003.html](http://www.telesurtv.net/news/Correa-propone-consulta-popular-sobre-paraisos-fiscales-en-Ecuador-20160715-0003.html).

<sup>101</sup> Véase [www.addistaxinitiative.net/documents/Addis-Tax-Initiative\\_Declaration\\_ES.pdf](http://www.addistaxinitiative.net/documents/Addis-Tax-Initiative_Declaration_ES.pdf).

## B. Norma Común sobre Intercambio Automático de Información de Cuentas Financieras

57. De conformidad con la norma común elaborada por la OCDE en 2014, el intercambio automático de información de cuentas financieras tendrá lugar a partir de 2017, sin necesidad de que la jurisdicción receptora presente una petición o reúna la información de antemano. En respuesta al cuestionario del Experto Independiente, la OCDE afirma que los efectos de la norma común sobre intercambio automático de información y la mejora de la transparencia son ya evidentes, y se han señalado al menos 50.000 millones de euros en ingresos adicionales en los países que han puesto en marcha programas de divulgación de carácter voluntario e iniciativas similares que permiten a los contribuyentes presentarse para corregir transgresiones fiscales pasadas. Sin embargo, los observadores han detectado lagunas relativas a los altos umbrales de propiedad que impiden identificar a los propietarios efectivos, es decir, los verdaderos propietarios de las empresas ficticias, y la posibilidad de evitar la identificación de los propietarios que se esconden tras una “entidad no financiera activa”. Además, la norma común limita expresamente el uso de la información recibida a los fines fiscales y prohíbe explícitamente poner la información a disposición de las autoridades encargadas de hacer cumplir la ley. Si bien la OCDE aclaró que se podría intercambiar información con otros organismos encargados de hacer cumplir la ley si la parte remitente indicaba explícitamente que estaba de acuerdo, esas restricciones podían impedir sinergias para la lucha contra la corrupción y el blanqueo de dinero, que por otra parte no tenían costo alguno.

58. El acrónimo inglés BEPS (erosión de la base imponible y traslado de beneficios) se refiere a estrategias de planificación fiscal que explotan resquicios y desajustes en las normas fiscales para trasladar artificialmente los beneficios a lugares sin impuestos o de bajos impuestos, en los que la actividad económica es escasa o nula. Aunque algunos de los sistemas utilizados son ilegales, la mayoría son técnicamente legales. El sistema BEPS tiene potencial para resolver algunos aspectos de la elusión fiscal multinacional, pero hasta ahora no ha abordado cuestiones fundamentales que afrontan los países en desarrollo. La OCDE también ha elaborado un marco inclusivo para el proyecto BEPS. En octubre de 2015 la OCDE inauguró una campaña para poner fin a los paraísos fiscales y las lagunas fiscales<sup>102</sup>. También ha elaborado un modelo de convenio tributario<sup>103</sup>.

59. En septiembre de 2013, los dirigentes del Grupo de los 20 respaldaron el Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios<sup>104</sup>. Dos años después, el Grupo de los 20 propuso normas y medidas internacionales reforzadas para ayudar a los países a hacer frente a la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. El paquete proporciona instrumentos para garantizar que los beneficios estén sujetos al pago de impuestos en el lugar en que se llevan a cabo las actividades económicas y donde se crea el valor.

<sup>102</sup> Véase [www.telegraph.co.uk/finance/economics/11912495/OECD-unveils-global-push-to-end-tax-havens-and-loopholes.html](http://www.telegraph.co.uk/finance/economics/11912495/OECD-unveils-global-push-to-end-tax-havens-and-loopholes.html).

<sup>103</sup> Véase [www.oecd.org/ctp/treaties/2014-model-tax-convention-articles.pdf](http://www.oecd.org/ctp/treaties/2014-model-tax-convention-articles.pdf).

<sup>104</sup> Véase <http://www.oecd.org/tax/plan-de-accion-contra-la-erosion-de-la-base-imponible-y-el-traslado-de-beneficios-9789264207813-es.htm>.

60. En una intervención en Abu Dhabi el 22 de febrero de 2016, la Directora Gerente del FMI, Christine Lagarde, expresó la opinión de que el proyecto BEPS no iba lo suficientemente lejos en la creación de un sistema tributario internacional efectivo. Dijo que si bien el proyecto BEPS había hecho “progresos significativos”, era “necesario hacer más en términos de sustancia y alcance”. Las normas BEPS habían sido concebidas para funcionar dentro de la estructura tradicional de la tributación internacional, creada hace casi un siglo en un mundo donde el comercio transfronterizo era menos importante y consistía casi exclusivamente en mercancías físicas. Los desafíos de hoy incluían la tributación de los servicios y la transferencia de propiedad intelectual a través de las fronteras, esa era la razón por la que se necesitaba un sistema tributario internacional verdaderamente apropiado para el siglo XXI que debería funcionar para todas las economías<sup>105</sup>.

61. El 14 de abril de 2016, la Sra. Lagarde defendió el fortalecimiento de las iniciativas internacionales para reducir la elusión fiscal agresiva, de modo que el sistema tributario internacional ya no tuviera lagunas que pudieran explotar los ricos y las empresas. La percepción de que las normas tienen un sesgo que favorece a algunos o que no se aplican a todos constituye una amenaza para la economía mundial. Advirtió que el mundo no podía seguir tolerando que la tributación fuera tratada “como un asunto local relacionado con la soberanía”<sup>106</sup>.

62. El Parlamento Europeo ha puesto en marcha varias iniciativas para combatir la evasión de impuestos<sup>107</sup>, mientras que la Comisión Europea ha elaborado indicadores útiles para medir la planificación fiscal agresiva, entre ellos la exención de impuestos para regalías, anticipos e ingresos similares derivados de patentes respecto de invenciones, derechos de autor y marcas.

63. El 21 de junio de 2016 la Comisión Especial sobre Resoluciones Fiscales II del Parlamento Europeo adoptó recomendaciones para la creación de un registro público de la Unión Europea de propietarios efectivos de empresas, una lista negra de paraísos fiscales, sanciones contra las jurisdicciones fiscales que no cooperan, la adopción de medidas contra el abuso de los regímenes de incentivos fiscales por ingresos en concepto de propiedad intelectual, un código de conducta para bancos y asesores fiscales, normas de buena gobernanza fiscal en todos los acuerdos comerciales de la Unión Europea y una retención impositiva sobre los beneficios que salgan de la Unión Europea<sup>108</sup>. El Parlamento Europeo aprobó las recomendaciones el 6 de julio de 2016<sup>109</sup>.

64. A fin de que los gobiernos puedan financiar los Objetivos de Desarrollo Sostenible y cumplan sus obligaciones en materia de derechos humanos, a saber, proporcionar servicios públicos como asistencia sanitaria, educación, agua y

<sup>105</sup> Véase [www.publicfinanceinternational.org/news/2016/02/international-tax-reforms-do-not-go-far-enough-says-lagarde](http://www.publicfinanceinternational.org/news/2016/02/international-tax-reforms-do-not-go-far-enough-says-lagarde).

<sup>106</sup> <https://next.ft.com/content/9ce6c362-0262-11e6-af1d-c47326021344> (requiere suscripción).

<sup>107</sup> Véase [www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT%20REPORT%20A7-2013-0162%20DOC%20XML%20V0//EN](http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT%20REPORT%20A7-2013-0162%20DOC%20XML%20V0//EN).

<sup>108</sup> <http://www.europarl.europa.eu/news/en/news-room/20160621IPR33011/MEPs-call-for-tax-haven-black-list-patent-box-rules-CCCTB-and-more>.

<sup>109</sup> Véase [www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+TA+P8-TA-2016-0310+0+DOC+XML+V0//EN&language=EN#BKMD-14](http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+TA+P8-TA-2016-0310+0+DOC+XML+V0//EN&language=EN#BKMD-14).



saneamiento, vivienda asequible y transporte —todos los países deben tener la misma voz a la hora de determinar prácticas tributarias internacionales equitativas.

### C. Un impuesto sobre transacciones financieras

65. En el *Estudio Económico y Social Mundial 2012*, titulado *En busca de nueva financiación para el desarrollo*, las Naciones Unidas propusieron un impuesto internacional, combinado con otros mecanismos de financiación innovadores, para recaudar anualmente más de 400.000 millones de dólares que se destinarían al desarrollo y desafíos mundiales como la lucha contra el cambio climático<sup>110</sup>.

66. En octubre de 2012, Christine Lagarde dijo que un impuesto sobre transacciones financieras era un paso en la dirección correcta<sup>111</sup>. Según el Centre for Economic and Policy Research<sup>112</sup>, con una serie de impuestos escalonados sobre transacciones, específicamente transferencias de valores bursátiles y otros activos financieros, podrían recaudarse más de 100.000 millones de dólares al año. Esos ingresos podrían utilizarse para la protección del medio ambiente y el desarrollo sostenible en todo el mundo. En cuanto a “un impuesto Tobin”, aunque el impulso favorable al mismo es cada vez mayor<sup>113</sup>, dicho impuesto dista mucho de ser aprobado<sup>114</sup>.

### D. Agenda para el desarrollo de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo

67. En el volumen *World Investment Report 2015: Reforming International Investment Governance*, se dedica todo un capítulo a la tributación internacional y la coherencia de las políticas de inversión. Sin embargo, tener conciencia de los problemas es solo un primer paso para resolverlos. La UNCTAD observa:

“La elusión de impuestos y la falta de transparencia en las transacciones financieras internacionales son problemas mundiales que requieren un enfoque multilateral, con la participación adecuada de los países en desarrollo ... la cooperación internacional es fundamental para prevenir la competencia fiscal perniciosa; La competencia para atraer inversiones no debe conducir a una carrera para ver quién grava menos. La cooperación internacional también es importante para el éxito de las iniciativas de transparencia, como la Iniciativa para la Transparencia de las Industrias Extractivas. Lo ideal sería que esas iniciativas no se centrasen solamente en los gobiernos, sino también en las empresas.”

<sup>110</sup> Véase [www.un.org/en/development/desa/policy/wess/wess\\_current/2012wess\\_overview\\_sp.pdf](http://www.un.org/en/development/desa/policy/wess/wess_current/2012wess_overview_sp.pdf);

y [www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2012/03/2011esm\\_NGO1.pdf](http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2012/03/2011esm_NGO1.pdf).

<sup>111</sup> Véase <http://robinhoodtax.org.uk/content/response-imf-chief-christine-lagarde-supporting-financial-transaction-tax> <https://www.youtube.com/watch?v=tEkI6FALU-s>.

<sup>112</sup> Véase <http://cepr.net/documents/publications/financial-transactions-tax-2008-12.pdf>.

<sup>113</sup> Véase [http://cepr.net/documents/Support\\_for\\_FTT\\_09-14.pdf](http://cepr.net/documents/Support_for_FTT_09-14.pdf).

<sup>114</sup> Véase <http://mondediplo.com/2016/05/08tobin>.

68. En el informe se señala además que “las prácticas de elusión fiscal son responsables de un importante desvío de recursos que de otro modo se destinarían a la financiación del desarrollo. Se estima que las pérdidas de ingresos fiscales de los países en desarrollo relacionadas con el volumen de inversión recibida directamente vinculada a centros extraterritoriales ascienden en total a 100.000 millones de dólares al año”. Oxfam ha adoptado esta cifra como la pérdida estimada para los países en desarrollo debido a la elusión del impuesto de sociedades. A los efectos de esta investigación, la UNCTAD identifica los centros de inversión extraterritoriales con referencia a la lista de paraísos fiscales de la OCDE de 2000, además de jurisdicciones que ofrecen la condición de “entidad de propósito especial”, que el FMI define como “entidades jurídicas autónomas, directa o indirectamente de propiedad extranjera, que son parte de un grupo de empresas, sin vínculos económicos reales sustanciales con la economía anfitriona, y que participan en diversas actividades financieras transfronterizas, cuyo objetivo es el paso de todo tipo de activos financieros y no financieros, pasivo e ingresos conexos a terceros países”. Entre ellos se incluyen Austria, Hungría, Luxemburgo y los Países Bajos, y estos dos últimos representan el grueso de la inversión extranjera directa de tránsito”. La UNCTAD reconoce que la lista de jurisdicciones que hacen públicos datos de inversión de entidades de propósito especial está aumentando rápidamente<sup>115</sup>.

69. En la UNCTAD XIV, las delegaciones impidieron la óptica neoliberal dominara el futuro programa de la UNCTAD y lograron incluir texto útil en el documento final<sup>116</sup>:

“Habida cuenta de las preocupaciones cada vez mayores acerca de la sostenibilidad de la deuda externa, la gestión de la deuda pública es determinante para prevenir y adelantarse a las crisis financieras y de deuda. Asimismo se observa que es necesario crear un registro central de datos con información sobre las operaciones de reestructuración de la deuda. A este respecto, se reconoce la amplia labor realizada por la UNCTAD en el sistema de las Naciones Unidas sobre las cuestiones de deuda, entre otras cosas mediante la promoción de sus Principios sobre la Promoción del Otorgamiento y la Toma Responsables de Préstamos Soberanos. La labor de las Naciones Unidas, el Fondo Monetario Internacional y el Banco Mundial sigue siendo importante.

...

La existencia de un régimen tributario eficaz será fundamental en la movilización de recursos para la consecución de los Objetivos de Desarrollo Sostenible y el progreso económico general de los países en desarrollo. Esto implica, entre otras cosas, reducir las oportunidades de elusión fiscal, y luchar contra los flujos financieros ilícitos y las actividades que los generan, como la evasión fiscal, la explotación ilegal de recursos naturales, la corrupción, la malversación y el fraude. Se trata de un problema mundial que requiere una

<sup>115</sup> Véase [http://unctad.org/es/PublicationsLibrary/wir2015overview\\_es.pdf](http://unctad.org/es/PublicationsLibrary/wir2015overview_es.pdf).

<sup>116</sup> El texto citado procede del texto final negociado y acordado del documento de consenso (Nairobi Maafikiano), cap. I, secc. A, subtema 1, Desafíos y oportunidades en el multilateralismo para el comercio y el desarrollo. A la fecha de entrega del presente documento, aún no se había hecho público el informe final de la conferencia.

mayor cooperación multilateral. Las iniciativas actuales deberían ser más inclusivas y prever una mayor participación de los países en desarrollo”.

### **E. Fondo Monetario Internacional: ¿cambio de mentalidad?**

70. Un documento reciente de los economistas Jonathan Ostry, Prakash Lougani y Davide Furceri<sup>117</sup>, del FMI, y las declaraciones de Christine Lagarde dan motivos de esperanza de que las organizaciones internacionales como el FMI puedan abandonar gradualmente las consignas neoliberales y empezar a aplicar a sus programas a corto, mediano y largo plazo un enfoque basado en los derechos humanos<sup>118</sup>. Es evidente que las entradas de capital en forma de inversiones de cartera y de deuda bancaria y especulativa no impulsa el crecimiento y pone a las poblaciones en situación de riesgo. La liberalización de las cuentas de capital ha dado paso al reconocimiento de que los controles de capitales son necesarios para hacer frente a la volatilidad de las corrientes de capital.

### **F. Impuestos y gastos militares**

71. Como corroboró el Experto Independiente en su informe de 2014 al Consejo de Derechos Humanos (A/HRC/27/51), los grupos de presión que representan al complejo militar-industrial ejercen una influencia antidemocrática en los parlamentos y muchos países dedican un porcentaje excesivamente alto del presupuesto discrecional a actividades de carácter militar. Teniendo en cuenta que el artículo 18 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos se reconoce el derecho a la objeción de conciencia a la guerra, se plantea la cuestión de si las personas tienen derecho a retener los impuestos que se utilizan para la guerra o investigaciones militares, por ejemplo, para sistemas de armas autónomas letales<sup>119</sup>. Un proyecto de ley parlamentario en el Reino Unido tiene la finalidad de reconocer el derecho de las personas a rehusar ir a la guerra por razones morales y rehusar pagar impuestos para la guerra, puesto que estarían financiando mediante impuestos lo que consideran inmoral. Si los gobiernos reconocieran este derecho y dedicaran los impuestos de los objetores de conciencia a medidas de prevención de conflictos, ello sería un paso importante para la civilización<sup>120</sup>.

<sup>117</sup> Véase [www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/2016/06/ostry.htm](http://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/2016/06/ostry.htm).

<sup>118</sup> Véase [www.imf.org/en/News/Articles/2015/09/28/04/53/sp041116](http://www.imf.org/en/News/Articles/2015/09/28/04/53/sp041116); [www.imf.org/en/News/Articles/2015/09/28/04/53/sp040516](http://www.imf.org/en/News/Articles/2015/09/28/04/53/sp040516); y [www.imf.org/en/News/Articles/2015/09/28/04/53/sp011216](http://www.imf.org/en/News/Articles/2015/09/28/04/53/sp011216).

<sup>119</sup> Véase [www.unog.ch/80256EE600585943/\(httpPages\)/37D51189AC4FB6E1C1257F4D004CAFB2](http://www.unog.ch/80256EE600585943/(httpPages)/37D51189AC4FB6E1C1257F4D004CAFB2).

<sup>120</sup> Véase [www.conscienceonline.org.uk/wp-content/uploads/2016/06/Taxes-for-Peace-Bill-2016.pdf](http://www.conscienceonline.org.uk/wp-content/uploads/2016/06/Taxes-for-Peace-Bill-2016.pdf): “Cada cañón que se fabrica, cada buque de guerra que se bota, cada cohete que se lanza significa, a fin de cuentas, que se está robando a los que tienen hambre y no están siendo alimentados, a los que tienen frío y no son vestidos. Este mundo armado no solo está gastando dinero. Está gastando el sudor de sus trabajadores, el genio de sus científicos, las esperanzas de sus niños. Dwight D. Eisenhower”.

## V. Conclusiones

72. La elusión de impuestos, la evasión de impuestos, los paraísos fiscales privan a los países de los ingresos necesarios para cumplir sus obligaciones contraídas en virtud de tratados de derechos humanos, aliviar la pobreza, mejorar la administración de justicia, asegurar el resarcimiento de las víctimas de violaciones de los derechos humanos, construir infraestructuras, crear puestos de trabajo, y proveer prestaciones de seguridad social, servicios sanitarios de calidad y enseñanza gratuita.

73. Habida cuenta de que la actividad tributaria de las empresas nacionales y transnacionales tiene importantes efectos económicos directos e indirectos, debería aprobarse un instrumento jurídico vinculante sobre la responsabilidad social de las empresas<sup>121</sup> que estipule la obligación de pagar impuestos en el lugar en que se generan los beneficios y la prohibición de transferir dichos beneficios. Esto alentaría un comportamiento tributario responsable que no perjudica a la estabilidad financiera mundial, el desarrollo y los derechos humanos.

74. Si bien el fin de los paraísos fiscales no está a la vista, los gobiernos se están dando cuenta de que redundan en su propio interés poner fin gradualmente a las jurisdicciones secretas. Es necesario un convenio fiscal internacional para frenar la competencia entre las jurisdicciones fiscales y abolir el secretismo.

75. La tributación debería utilizarse para promover los derechos humanos. Debe reformarse la política fiscal y presupuestaria con miras a lograr una tributación justa, aboliendo los paraísos fiscales y los acuerdos preferenciales, cerrando lagunas, rechazando el abuso de derechos y los regímenes que atentan contra la buena moral<sup>122</sup>. La adopción de políticas de tributación progresiva de carácter redistributivo producirá la financiación de servicios públicos vitales que reduzcan la desigualdad y la pobreza y conduzcan al desarrollo sostenible.

<sup>121</sup> Véase la resolución 26/9 del Consejo de Derechos Humanos; y [www.globalreporting.org/Pages/FR-CSX-2016.aspx](http://www.globalreporting.org/Pages/FR-CSX-2016.aspx).

<sup>122</sup> “La doctrina del abuso de derechos (o abus de droit) es uno de los muchos resultados del principio jurídico de buena fe”, Sir Robert Jennings, ed., *Oppenheim’s International Law*, novena edición, pág. 407. “La doctrina impide que una parte en un acuerdo ejerza sus derechos de manera irrazonable a la luz del espíritu del acuerdo. Utilizada con frecuencia en los tribunales internacionales, la idea que subyace a la doctrina del abuso de derechos se reconoce cada vez más como una norma del derecho internacional”. Según Hersch Lauterpacht, el concepto de abuso de derechos está presente en la mayoría de los sistemas jurídicos avanzados y “es solo en una etapa rudimentaria de desarrollo jurídico cuando la sociedad permite la utilización incontrolada de derechos sin tener en cuenta sus consecuencias sociales”, *The Development of International Law by the International Court* (1958), pág. 162. Véase también Lauterpacht, *The Function of Law in the International Community* (1933) cap. 14 y un examen a raíz de la nueva publicación de esta obra en 2011 por Isabel Feichtner, en *European Journal of International Law*, vol. 22, núm. 4 (2011), págs. 1177 a 1179; G.D.S. Taylor, “The content of the rule against abuse of rights in international law”, *British Yearbook of International Law*, vol. 46 (1972 y 1973), también citando a Lauterpacht; y Alexandre Kiss, “Abuse of rights” en R. Wolfrum, ed., *Max Planck Encyclopedia of Public International Law*, vol. I (2012), págs. 20 a 26.

## VI. Recomendaciones

76. Teniendo en cuenta que la tributación repercute en los derechos humanos y en el orden internacional, el Experto Independiente sugiere el siguiente plan de acción:

77. Los Estados deberían:

a) Establecer un órgano intergubernamental en materia tributaria bajo los auspicios de las Naciones Unidas con el mandato de elaborar un convenio de las Naciones Unidas sobre tributación y cooperación internacional en cuestiones de tributación;

b) Adoptar una norma común de las Naciones Unidas para el intercambio multilateral y automático de información tributaria;

c) Hacer efectivo el impuesto sobre sociedades y la transparencia financiera, incluidos los registros públicos de propietarios efectivos finales;

d) Asegurar que las empresas multinacionales sean tratadas como entidades únicas cuya actividad comercial se realiza a través de fronteras internacionales;

e) Promulgar legislación que exija la presentación de información diferenciada para cada país y el intercambio automático y multilateral de información financiera, a fin de revelar si hay diferencia entre el lugar en que se realiza la actividad empresarial y el lugar en que se declaran beneficios y se pagan impuestos. Los datos deberían hacerse públicos en su totalidad a fin de que los ciudadanos puedan exigir cuentas a las empresas multinacionales y las autoridades fiscales;

f) Abolir los acuerdos fiscales de carácter preferencial; los Estados miembros de la Unión Europea deberían revisar el Código de Conducta sobre la Fiscalidad de las Empresas para que en él se prohíban expresamente los acuerdos preferenciales;

g) Realizar evaluaciones sistemáticas del impacto en los derechos humanos para vigilar los efectos indirectos de sus políticas y acuerdos fiscales dentro y fuera de cada país. Dichas evaluaciones deberían ser periódicas y verificadas de forma independiente;

h) Imponer sanciones penales por prácticas tributarias abusivas y abolir las amnistías fiscales;

i) Promulgar leyes para proteger a los denunciantes de irregularidades y los testigos, y garantizar que las personas que desean compartir información sobre prácticas fiscales de las empresas que son dañinos para los derechos humanos no sean enjuiciadas ni objeto de represalias; Los Estados deberían dejar de castigar a las personas por revelar información que el público tiene derecho a recibir, de conformidad con el artículo 19 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos. Debería aprobarse una carta sobre los derechos de los denunciantes de irregularidades y una “defensa para casos de divulgación de información protegida”, en virtud de las cuales no recaiga responsabilidad

penal ni civil sobre las personas que divulgan información protegida y se proporcione un “canal autorizado” para revelar dicha información;

j) Introducir un impuesto sobre transacciones financieras y hacerlo efectivo de manera rigurosa;

k) Proseguir los esfuerzos para recaudar impuestos, imponiendo multas a los evasores fiscales, y utilizar los ingresos para cumplir las obligaciones dimanantes de los tratados de derechos humanos, en particular la administración de la justicia, la sanidad y la educación. Los Estados deben dejar de imponer “medidas de austeridad” en el sector social y practicar la austeridad en lo que respecta los gastos militares;

l) Llegar a un acuerdo sobre un tipo impositivo mínimo para el impuesto de sociedades y frenar la competencia fiscal entre los países, reconociendo que esta política facilita la corrupción, el soborno y el blanqueo de dinero;

m) Realizar auditorías de bancos, bufetes de abogados y empresas de contabilidad y consultoría que se especializan en establecer empresas anónimas, ficticias o cuya sede es un apartado postal, y que no tienen otro propósito que eludir impuestos;

n) Poner a prueba el procedimiento de quejas entre Estados con arreglo al artículo 41 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos y el artículo 10 1) del Protocolo Facultativo del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, por ejemplo, con respecto a la responsabilidad extraterritorial de los Estados por las actividades de las empresas transnacionales y los bancos, en particular respecto de la pérdida de ingresos fiscales debida al funcionamiento de los paraísos fiscales. Estas cuestiones deberían examinarse sistemáticamente cuando se examinen los informes de los Estados partes.

78. Los parlamentos deberían:

a) Ejercer sus funciones de supervisión relativas al impacto de las políticas fiscales en los derechos humanos y los efectos de los paraísos fiscales en los ámbitos interno y extraterritorial;

b) Informar proactivamente a los electores acerca de los objetivos y las consecuencias de las políticas fiscales y tratar de lograr la justicia fiscal a nivel nacional e internacional;

c) Aprobar legislación sólida para proteger a denunciantes y testigos de posible acoso y enjuiciamiento.

79. La Asamblea General debería:

a) Revisar los Principios Rectores sobre las Empresas y los Derechos Humanos y apoyar la aprobación de un instrumento jurídicamente vinculante sobre la responsabilidad social de las empresas que prohíba la “elusión fiscal agresiva”, el fraude fiscal, la evasión fiscal y los paraísos fiscales;

b) Someter las cuestiones jurídicas pertinentes a la Corte Internacional de Justicia a fin de que emita una opinión consultiva al respecto.

80. La UNCTAD debería elaborar una estrategia para proteger el espacio normativo de los Estados en lo que respecta al control de las corrientes de capital, en particular para frenar y criminalizar las corrientes financieras ilícitas y la huida de fondos a paraísos fiscales, en cooperación con el Oficina del Alto Comisionado de las Naciones Unidas para los Derechos Humanos y la Oficina de las Naciones Unidas contra la Droga y el Delito.

81. La OCDE debería facilitar el intercambio por la jurisdicción receptora de la información reunida en el contexto de la aplicación de la Norma Común sobre Intercambio Automático de Información con otras autoridades gubernamentales competentes a fin de combatir la corrupción y blanqueo de dinero.

82. El Fondo Monetario Internacional, el Banco Mundial y los bancos centrales deberían denegar préstamos a los países que dan amparo a los paraísos fiscales. No debería subvencionarse ningún proyecto si las empresas participantes utilizan jurisdicciones secretas.

83. Los bancos nacionales deberían investigar el origen de los depósitos y las inversiones que administran y devolver a los países de origen los fondos ilícitos que mantienen empresas y cleptócratas.

84. La Corte Internacional de Justicia debería emitir una opinión consultiva en la que afirme que los paraísos fiscales atentan contra la buena moral y las políticas públicas internacionales.

85. Los miembros de la sociedad civil deberían:

a) Exigir una democracia más directa en cuestiones tales como la tributación. Deberían exigir la democracia participativa y denunciar a la denominada “democracia representativa” cuando deja de representar la voz del pueblo y se doblaga ante los grupos de presión de las empresas;

b) Exigir referendos sobre cuestiones importantes, entre ellas un impuesto sobre transacciones financieras, la interdicción de los paraísos fiscales y el derroche en los gastos militares;

c) Exigir una reducción de los gastos militares. Teniendo en cuenta que el artículo 18 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos protege el derecho a la objeción de conciencia, este derecho también debe proteger a los ciudadanos de un posible enjuiciamiento si practican la desobediencia civil pacífica y se niegan a contribuir a la carrera de armamentos y a las actividades gubernamentales que amenazan el artículo 6 del Pacto Internacional, relativo al derecho a la vida, y violan el artículo 20 1) del Pacto Internacional, que prohíbe la propaganda en favor de la guerra. Los objetores de conciencia deben insistir en que sus impuestos se utilicen para aplicar políticas de prevención de conflictos;

d) Organizaciones no gubernamentales como Amnistía Internacional, Human Rights Watch, el Servicio Internacional para los Derechos Humanos y la Federación Internacional de los Derechos Humanos deberían añadir a sus objetivos urgentes la equidad tributaria y la abolición de los paraísos fiscales.

86. **Las facultades de derecho y las escuelas empresariales deberían:**

a) **Incluir la ética y la responsabilidad social de las empresas como disciplinas obligatorias en sus planes de estudios. Los colegios de abogados deberían examinar a los candidatos en la materia. La profesión jurídica no debe quedarse callada cuando miembros del colegio de abogados socavan gravemente las políticas sociales al crear empresas ficticias y otras tramas con fines de elusión de impuestos.**

b) **Inculcar un sentido de responsabilidad en los estudiantes que esperan convertirse en abogados y ejecutivos de empresas. Se les debe enseñar que tienen la obligación de servir a la sociedad y promover los derechos humanos. Enseñar la “elusión fiscal agresiva” no es ético. Los estudiantes deben comprender la diferencia entre lo que constituye beneficios legítimos y despojo de la sociedad.**

## **VII. Agradecimientos**

87. El Experto Independiente da las gracias a los gobiernos, las organizaciones intergubernamentales y no gubernamentales, los círculos académicos y los expertos por sus esclarecedoras respuestas a los cuestionarios que les envió, y reitera su agradecimiento a la secretaria de la Oficina del Alto Comisionado de las Naciones Unidas para los Derechos Humanos por su dedicación, competencia y ardua labor. La Asamblea General debería asignar muchos más recursos a la Oficina, al Consejo de Derechos Humanos y sus procedimientos especiales, a los órganos creados en virtud de tratados y a la UNCTAD.



---

**Anexo****Índice de Jurisdicciones Secretas de Tax Justice Network, 2015<sup>a</sup>**

---

1. Suiza
  2. Hong Kong (China)
  3. Estados Unidos de América
  4. Singapur
  5. Islas Caimán\*
  6. Luxemburgo
  7. Líbano
  8. Alemania
  9. Bahrein
  10. Emiratos Árabes Unidos (Dubai)
  11. Macao (China)
  12. Japón
  13. Panamá
  14. Islas Marshall
  15. Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte
- 

\* Territorio británico de ultramar. Si el Reino Unido se evaluara junto con sus territorios de ultramar y dependencias de la Corona, ocuparía el primer puesto.

---

<sup>a</sup> <http://www.financialsecrecyindex.com/>.