



Asamblea General

Distr. general
16 de enero de 2024
Español
Original: inglés

Consejo de Derechos Humanos

55° período de sesiones

26 de febrero a 5 de abril de 2024

Tema 3 de la agenda

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

Legitimidad fiscal por medio de los derechos humanos: un enfoque basado en principios aplicado a la recaudación y asignación de recursos financieros para hacer efectivos los derechos humanos

**Informe de la Experta 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,
Attiya Waris**

Resumen

En cumplimiento de la resolución 52/17 del Consejo de Derechos Humanos, la Experta 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, Attiya Waris, presenta su informe temático anual, en el que se centra en la legitimidad fiscal y en la importancia y los requisitos de un enfoque basado en principios al utilizar los recursos financieros para hacer efectivos los derechos humanos. Analiza las dificultades que se encuentran a escala mundial, nacional, regional y en el seno de las instituciones para recaudar recursos financieros y destinarlos a elevar el nivel de vida. La Experta Independiente enumera siete principios que deberán tenerse en consideración al procurar que las decisiones financieras sirvan para defender y mantener el nivel de vida. La Experta Independiente propone recomendaciones dirigidas a acelerar las estrategias de descarbonización y desintoxicación guiadas por principios de derechos humanos.



Índice

	<i>Página</i>
I. Introducción	3
II. Comprender la realización financiera de los derechos humanos	4
III. Problemas que afronta la legitimidad fiscal	6
IV. Principios rectores para hacer efectivos los derechos humanos en el plano fiscal	8
A. Rendición de cuentas	9
B. Transparencia.....	10
C. Responsabilidad.....	11
D. Eficiencia	12
E. Eficacia	12
F. Equidad.....	13
G. Justicia	14
V. Conclusiones y recomendaciones.....	15

I. Introducción

1. Hacer efectivos los derechos humanos (tanto colectivos como individuales) sigue siendo un reto constante para cada país y territorio del mundo. A menudo se da por supuesto que, para hacer efectivos progresivamente en el plano financiero los derechos humanos, se necesita un modelo de mitigación de la pobreza, desarrollo y crecimiento de carácter eminentemente lineal. Sin embargo, los últimos decenios han demostrado que ese supuesto es falso y que hay diversos factores —como la desigualdad, la inestabilidad del clima, la falta de una arquitectura financiera mundial, los cambios tecnológicos, los conflictos y las guerras— que no solo impiden que los derechos humanos se hagan efectivos en el plano financiero, sino que también están ocasionando unas estrategias poco fiables y al mismo tiempo están sometiendo a presión a las economías. Se pone el énfasis en el ser humano como herramienta en el proceso de creación de riqueza, en lugar de centrarse en el financiamiento, orientado a la realización progresiva de los derechos humanos y a elevar el nivel de vida.

2. Sin embargo, quienes toman las decisiones son seres humanos. Un ser humano llega a ser dirigente político, a tener una empresa, a ser empleado, político, miembro de un grupo de presión, estudiante, investigador o activista. La nacionalidad, los límites a la responsabilidad, los relatos de los medios de comunicación y el énfasis en instituciones y construcciones artificiales están abriendo la puerta a la posibilidad de dividir y de oscurecer la responsabilidad presupuestaria o fiscal. El principio de soberanía del Estado cubre como un velo a las personas que dirigen un Estado, de manera que se limita la responsabilidad y con frecuencia se deshumanizan las leyes, los reglamentos y las políticas en el contexto del financiamiento de los derechos humanos. Esta situación puede conducir a una competencia casi inevitable entre Estados, que desencadena una recesión económica aún más rápida y dura en todo el mundo. Ese proceso no es lineal, sino cíclico.

3. Los derechos humanos pueden utilizarse como herramienta a la hora de evaluar las políticas de recaudación y gasto. La economía mundial es la combinación de múltiples funciones y múltiples responsabilidades, instituciones y economías que trabajan en paralelo o en conflicto entre sí. Esos distintos equipos y agrupaciones operan en o entre seis tipos clave de economía, individual o simultáneamente, estén o no legalmente reconocidos o regulados: a) la economía formal legalmente reconocida, b) la economía informal, c) la economía no remunerada (por ejemplo, el trabajo de cuidados no remunerado corresponde a la economía no reconocida), d) la economía sumergida (que combina actividades lícitas e ilícitas), e) la economía digital, y f) la economía del trueque (no monetaria). Estas economías convergen en la economía mundial de la deuda externa y las obligaciones financieras internacionales y, a su vez, inciden en la economía de los derechos humanos. Los individuos que transitan por estas economías aportan ingresos y recursos al Estado de diversas maneras: en especie, mediante coacción o formalmente a través de ingresos oficiales, como la deuda, las ayudas, las empresas públicas (acciones, licencias y tasas) y los impuestos. Sin embargo, al margen de qué economía esté alimentando las finanzas del Estado, la comunidad de los Estados y las instituciones mundiales, el resultado final debe ser conseguir que la vida de hoy sea mejor que la de ayer¹.

4. ¿Cómo puede el mundo cerciorarse de que los sistemas fiscales adoptados por los Estados y las instituciones y organismos regionales, continentales e internacionales avanza hacia la realización progresiva de los derechos humanos, tanto individualmente como en el marco de una comunidad mundial? Todas las personas, y en especial aquellas dotadas de potestad fiscal, deberían, como mínimo, comprometerse a proteger a los más vulnerables mediante la toma de decisiones fiscales. En el presente informe, la Experta Independiente trata el término de “legitimidad fiscal”, al que ya ha aludido en otras publicaciones; examina algunas de las principales dificultades que entraña y las posibles soluciones, y describe a grandes rasgos un enfoque basado en los principios con miras a hacer efectivos los derechos humanos. La Experta Independiente considera que aplicar una óptica de derechos humanos, incluido el principio de la realización progresiva de los derechos humanos y el deber de mejorar la cooperación internacional y proporcionar asistencia internacional, ayudaría en los esfuerzos por aumentar los recursos disponibles, y que la legitimidad fiscal está garantizada

¹ Véase [A/HRC/49/47](#).

cuando un sistema fiscal funciona con arreglo a siete principios que expone en el presente informe, a saber, rendición de cuentas, transparencia, responsabilidad, eficiencia, eficacia, equidad y justicia².

5. La Experta Independiente agradece todas las contribuciones que han realizado los Estados Miembros, la sociedad civil y otras partes interesadas en la preparación del presente informe³.

II. Comprender la realización financiera de los derechos humanos

6. Tanto la recaudación como el gasto de los recursos son siempre, en el mejor de los casos, susceptibles de mejora y reflejan el compromiso entre distintas partes interesadas: Estados, corporaciones, sociedad civil, partidos políticos, grupos de presión, particulares y otras entidades. Hay un elemento de la ecuación fiscal, la deuda, que cuando se negocia entre partes siempre incluye ciertas disposiciones que son fruto de una solución de compromiso. Sin embargo, rara vez o nunca se pueden consultar los acuerdos de deuda (tanto en el caso de los tenedores de deuda privada como pública). En teoría, el segundo elemento —la recaudación de impuestos— puede crear un sistema ideal, pero se ve comprometido por la política, los grupos de presión y la negociación. El tercer elemento, las políticas de gasto público, también es un compromiso entre el partido o la coalición que gobierna y la sociedad. El cuarto elemento —los ingresos percibidos por la explotación de los recursos naturales y las empresas públicas— está sujeto a negociación y compromiso entre las partes interesadas privadas, como las empresas mineras internacionales y corporaciones estatales, a menudo con distintos grados de claridad. Sin embargo, la recaudación y el uso de los recursos pueden cambiar en función de la coyuntura económica, la política, las reacciones de la sociedad, los grupos de presión, las crisis y emergencias, y los cambios registrados durante las contracciones económicas o los períodos de crecimiento. No obstante, las respuestas reactivas no son una solución a largo plazo, por lo que es crucial tomar en consideración un enfoque más proactivo y basado en principios que vele por que los procesos de toma de decisiones en materia tributaria incluyan la cooperación y la asistencia internacionales, la no discriminación, igualdad y coherencia.

7. Todavía no existe una definición clara de legitimidad fiscal, pero precisa un sistema tributario que responda a los principios de buena gobernanza, a saber: transparencia, rendición de cuentas y responsabilidad. Aplicado en el contexto de las cuentas públicas, el concepto de legitimidad fiscal determina qué constituye una toma de decisiones válida y lógica con respecto al financiamiento, la asignación de recursos y el gasto por parte del sector público. Cuando se sitúa en el contexto del Estado fiscal, la legitimidad fiscal refleja la aceptación por parte de la sociedad de las decisiones del Estado relativas a la recaudación de recursos de la sociedad y al gasto de dichos recursos. No obstante, en los Estados contemporáneos, la legitimidad fiscal debe basarse en la asunción de obligaciones recíprocas por parte de los individuos y sus instituciones colectivas (en primer lugar, el Estado), y en el acuerdo de que dichas instituciones utilicen su autoridad, también en el plano fiscal, para atender las necesidades y los objetivos de las personas⁴, que no pueden pasar por alto la realización de todos los derechos humanos⁵.

8. Por un lado, el Estado es una creación de la sociedad al que se encomiendan las responsabilidades para con las personas que la integran. Tradicionalmente, recaudar

² Comunicación de Maat for Peace, Development and Human Rights, pág. 6. Véanse también la comunicación de Observatory on the Protection of Taxpayers' Rights, pág. 1, y [A/HRC/49/47](#), párr. 26.

³ Todas las contribuciones pueden consultarse en <https://www.ohchr.org/es/calls-for-input/2023/call-inputs-fiscal-legitimacy-through-human-rights-thematic-report-human-rights>.

⁴ [A/HRC/49/47](#), párrs. 26 y 38 a 42. Véanse también Attiya Waris, *Tax & Development: Solving Kenya's Fiscal Crisis through Human Rights* (Nairobi, LawAfrica Publishing, 2013); y "Delineating a rights-based fiscal social contract using African fiscal constitutions" *East African Law Journal* (2015).

⁵ "Nuestra Agenda Común" ([A/75/982](#)) párrs. 18, 19 y 33.

impuestos o emitir deuda —y decidir en qué cuantía y de qué fuentes, así como el destino y la distribución de esos recursos— son una potestad constitucional que se otorga al Estado, mientras que formular la política fiscal siempre ha correspondido al Gobierno de turno⁶. El destino de esos fondos suelen decidirlo las instancias decisorias, con poca o ninguna transparencia ni participación de las personas que aportaron esos fondos, o que correrán con los gastos en el caso de endeudamiento, ni rendición de cuentas ante esas personas. Además, puede que esos fondos no se usen al servicio de los intereses de la sociedad o de sus prioridades. Sin embargo, al Estado, por un lado, se le confía el poder (legítimo) de tomar y hacer cumplir las decisiones públicas sobre la recaudación, asignación y uso de los recursos, mientras que la sociedad, por otro lado, acepta someterse a esa autoridad y aportar esos recursos, con el propósito específico de que se empleen para atender las necesidades y los deseos de la sociedad. Dicho de otra forma, para que la política fiscal sea legítima deberá sustentarse en las necesidades y los deseos de la población y deberá proponerse su consecución⁷.

9. Por extrapolación, los organismos y bloques regionales y las instituciones mundiales y continentales que reciben dinero de los contribuyentes a través de las cuotas de sus miembros, deben velar por su propia legitimidad fiscal. Los Estados y las instituciones financieras internacionales también deben tener en cuenta los derechos y las necesidades de la población de los Estados deudores. Toda institución que intervenga o esté en condiciones de influir en las políticas fiscales de los Estados o en su formulación debe aplicar un enfoque basado en principios. Sin embargo, en la actualidad las cuestiones tributarias suelen confiarse a distintos organismos y, a menudo, los Estados aplican distintas normas, lo cual genera el riesgo del doble rasero y hace que los Estados y las instituciones pierdan de vista el que debería ser su objetivo primordial: mejorar la vida de las personas a quienes afectan las decisiones que toman. Algunos Estados, organizaciones internacionales y partes interesadas han tomado medidas para implementar los principios de legitimidad fiscal, como la introducción de procesos presupuestarios integrales que implican a la ciudadanía y la sociedad civil en la toma de decisiones, promoviendo así la rendición de cuentas. Algunos Estados han emprendido iniciativas de transparencia, como hacer públicas las asignaciones presupuestarias y los gastos y explicar mejor al público los asuntos fiscales, mientras que otros han introducido políticas fiscales progresivas con miras a reducir la desigualdad de los ingresos. Entre los ejemplos cabe citar la presupuestación participativa en el Brasil y la compilación de datos desglosados por sexo en Sudáfrica. Otras medidas adoptadas para reforzar la legitimidad fiscal son la iniciativa de varios países europeos y otros, como Australia, de hacer cumplir a las empresas multinacionales la obligación de presentar información en cada país; o la creación de la Plataforma Regional de Cooperación Tributaria para América Latina y el Caribe, destinada a promover el diálogo y la colaboración en materia de sistemas fiscales entre los países del Sur Global; o las medidas de transparencia de la propiedad efectiva que han aplicado, entre otros, organizaciones como la Unión Africana y la Comisión Económica para África⁸.

10. La legitimidad fiscal está garantizada cuando la sociedad confía en que las instituciones que gobiernan los recursos fiscales que les han encomendado lo harán velando por los intereses de la sociedad y de los derechos humanos. Los medios por los que los Estados y las instituciones recaudan y destinan recursos financieros son más reveladores que cualquier otro factor sobre su capacidad actual (y potencial inmediata) para crear o reforzar las organizaciones estatales, contratar personal, cooptar apoyo político, subvencionar empresas económicas y sufragar programas sociales⁹. La legitimidad fiscal exige al sistema tributario que responda a los principios de la buena gobernanza (transparencia, rendición de cuentas y responsabilidad), y que sea eficaz, eficiente, equitativo y justo. Para tener

⁶ Comunicación de Observatory on the Protection of Taxpayers' Rights, págs. 4 y 5.

⁷ A/HRC/49/47, párrs. 26 y 38 a 42. Véanse también, por ejemplo, Attiya Waris, "Delineating a rights-based fiscal social contract using African fiscal constitutions" y la comunicación de Observatory on the Protection of Taxpayers' Rights, pág. 3.

⁸ Comunicación de Tax Justice Network, págs. 14 y 15.

⁹ Véase Theda Skocpol, "Bringing the State back in: strategies of analysis in current research" in *Bringing the State Back In*, Peter B. Evans, Dietrich Rueschemeyer and Theda Skocpol, eds., (Cambridge, Cambridge University Press. 1985).

legitimidad fiscal, los presupuestos nacionales y los sistemas fiscales utilizan los principios de imposición¹⁰.

11. Los sistemas fiscales de corte social que promueven la familia y la crianza de los hijos son beneficiosos para las familias jóvenes, pero probablemente sean un obstáculo para jóvenes migrantes, que suelen estar solteros y tienen pocas probabilidades de fundar una familia inmediatamente. Los sistemas de fiscalidad ambiental, que se proponen moldear el comportamiento en torno a las emisiones y la construcción de viviendas, suelen tener efectos negativos sobre los más vulnerables, ya que limitan la oferta de viviendas, mientras que las personas con más recursos económicos suelen vivir en edificios más modernos, conducir coches más nuevos y beneficiarse por defecto de los sistemas fiscales¹¹.

12. El concepto de legitimidad fiscal se sustenta en ciertos enfoques teóricos:

a) El enfoque instrumental, en el que la legitimidad fiscal es un medio para alcanzar objetivos sociales. Los comentaristas han afirmado que se espera que las democracias apliquen los tributos de forma más eficiente porque canjean los impuestos por formas de representación más inclusivas. Un contrargumento a este enfoque es que cuanto más insistente sea el Estado al pedir a la ciudadanía que pague impuestos, más esperará esta del Estado¹². Los sectores que controlan los recursos pertinentes esperan contribuir más a cambio de concesiones; pero si consideran que el acuerdo fiscal les perjudica, es probable que sean menos receptivos y se opongan más;

b) Enfoques de procedimiento: la legitimidad del procedimiento se centra en la transparencia, la rendición de cuentas y los procesos participativos en la toma de decisiones fiscales. Sugiere que al implicar a la opinión pública en las decisiones sobre tributación se logra una mayor legitimidad. Las mejoras del nivel de vida deben vincularse a los impuestos de la forma más clara posible, mediante una recaudación adecuada, campañas de sensibilización en los medios de comunicación, clases de finanzas y fiscalidad, y una carta del contribuyente clara¹³.

III. Problemas que afronta la legitimidad fiscal

13. Varios factores influyen en que determinadas decisiones de recaudación o gasto puedan considerarse legítimas desde el punto de vista fiscal. Esos factores inciden en el debate y las discusiones sobre la toma de esas decisiones y en el resultado y la solución o el compromiso al que se llega al final, entre otros:

a) La distribución desigual de la riqueza. La justicia y la equidad del sistema tributario, así como la redistribución percibida de la riqueza a través del gasto público, desempeñan un papel crucial a la hora de determinar la legitimidad fiscal. El mal de la deuda plantea sin duda un desafío a la legitimidad fiscal, sobre todo para el Sur Global, que según señaló el Grupo de Respuesta Mundial a la Crisis de la Alimentación, la Energía y las Finanzas en su reciente informe resulta extremadamente gravosa. En ese informe, el Grupo explica que al Sur Global le resulta más onerosa su deuda que al Norte Global la suya. Por ejemplo, el rendimiento medio de los bonos de Alemania y los Estados Unidos fue de 1,5 % y 3,1 %, respectivamente, mientras que los bonos de Asia y Oceanía, América Latina y el Caribe y África han generado rendimientos medios del 6,5 %, 7,7 % y 11,6 % respectivamente, lo cual obliga a los países a anteponer el reembolso de la deuda a lograr el bienestar de su población. En el informe se afirma que 3.300 millones de personas viven en países que gastan más en el pago de intereses de la deuda que en educación y salud¹⁴;

¹⁰ Véase Attiya Waris, *Tax & Development: Solving Kenya's Fiscal Crisis through Human Rights*.

¹¹ Comunicación de Kuwait, pág. 2.

¹² Véase Michael L. Ross, "Does taxation lead to representation?", *British Journal of Political Science*, vol. 34, núm. 2.

¹³ Dajana Cvrlje, "Tax literacy as an instrument of combating and overcoming tax system complexity, low tax morale and tax non-compliance", *Semantic Scholar* (2015).

¹⁴ UN Global Crisis Response Group, "A world of debt, A growing burden to global prosperity" (julio de 2023), pág. 4.

b) Sistemas y procesos opacos. La transparencia de la presupuestación y los procesos de adopción de decisiones sobre fiscalidad es esencial para que la ciudadanía confíe en que su Gobierno actúa en aras del interés público. La participación de los ciudadanos en las decisiones sobre tributación, como las consultas presupuestarias a través de la participación pública y otros foros similares, contribuye enormemente a garantizar la legitimidad de un sistema fiscal. Según una comunicación que recibió la Experta Independiente: “La otra gran dificultad que entraña la legitimidad fiscal es el imperativo geopolítico de la “defensa” y la “seguridad”. Según los Indicadores de Desarrollo Mundial, el gasto militar de los Gobiernos ascendió a 2,2 billones de dólares en 2022. Este gasto revela una prioridad de los Gobiernos, sobre todo en el Norte Global... Se renuncia a los derechos humanos básicos, por ejemplo, la alimentación, la ropa y la vivienda, como demuestra el número de personas que carecen de alimentos, ropa y vivienda adecuados”¹⁵;

c) Economías heredadas y trabajo no remunerado. El sistema vigente se negoció y desarrolló a lo largo de los siglos y a menudo se basaba en condiciones y normas que más del 60 % de la población mundial no conocía ni comprendía. Se elaboró con el consenso de los Estados independientes de la época, pero sin tener en cuenta a los Estados colonizados ni a las mujeres¹⁶;

d) Gestión y administración económicas. La capacidad de un Gobierno para gestionar la economía, mantener una inflación baja y promover el crecimiento económico puede impulsar su legitimidad fiscal. Sin embargo, según una comunicación presentada a la Experta Independiente, “al diseñar políticas y medidas fiscales para reforzar la legitimidad fiscal, los proyectos fiscales deben dar la máxima prioridad al bienestar humano. Eso implica ir más allá de los agregados económicos como el ingreso nacional bruto (INB), el crecimiento del INB, el desempleo y las tasas de inflación. Hay que plantear preguntas concretas, por ejemplo: ¿a cuántas personas afecta la inseguridad alimentaria o la malnutrición? ¿Cuántas personas carecen de vivienda? ¿Cuán fiable y accesible es el abastecimiento de agua? ¿Cuán eficaz es el sistema educativo? ¿A qué tipo de servicios de salud tienen acceso los residentes?”¹⁷;

e) En el actual clima internacional no puede lograrse la legitimidad fiscal; para que la arquitectura financiera y el sistema fiscal mundiales tengan legitimidad, hay que subsanar los problemas sistémicos y profundamente arraigados que dan lugar a la desigualdad y la corrupción. En la actualidad, las medidas fiscales internacionales están diseñadas en gran medida por el Norte Global pensando en sus propios intereses, sin tener en cuenta las necesidades de la gran mayoría de la población mundial. En 2021, el índice de paraísos fiscales corporativos de Tax Justice Network reveló que los miembros de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) y sus dependencias habían creado y facilitado más de dos tercios de los riesgos mundiales de abuso del impuesto sobre sociedades¹⁸. La situación se agrava habida cuenta de que los Estados del Sur Global no cuentan con un foro o mecanismo legítimo en el que puedan defender con eficacia sus necesidades¹⁹;

f) Grupos de presión políticos y confianza. La confianza en los Gobiernos y líderes políticos, tanto la que se deposita en ellos como la que se tienen mutuamente y en el seno de cada institución, tiene que ver con la legitimidad fiscal. Tener mucha confianza en el gobierno puede hacer que se acepten mejor las políticas fiscales, y cuando los Gobiernos tienen ideas similares suelen recurrir al gasto público y la financiación de la deuda, y ser partidarios del reparto equitativo de los ingresos entre países. Sin embargo, en una de las comunicaciones que recibió la Experta Independiente se afirmaba que el abuso del interés

¹⁵ Comunicación de Olivia C. Saunders, Universidad de las Bahamas, pág. 2.

¹⁶ Véanse Caren Grown, “What gender equality advocates should know about taxation”, Association for Women’s Rights in Development (AWID) (marzo de 20026) y <https://www.qmul.ac.uk/law/news/2012/items/dr-ann-mumford-to-present-at-applying-feminist-principles-to-tax-benefit-and-budgetary-policies-an-economic-justice-workshop-in-hawaii.html>.

¹⁷ Comunicación de la Profesora Olivia C. Saunders, Universidad de las Bahamas, pág. 1.

¹⁸ Tax Justice Network, *Estado de la Justicia Fiscal 2023*, pág. 30.

¹⁹ Comunicación de Tax Justice Network, pág. 5. Véase también la comunicación de Asia Pacific Forum on Women, Law and Development, págs. 1 y 5.

público y el menoscabo de la confianza pública en la integridad de las normas, los sistemas y las instituciones que promueven el interés público socavan la legitimidad fiscal²⁰;

g) Flujos financieros ilícitos. Los escándalos de corrupción y la sensación de corrupción en asuntos fiscales pueden minar la legitimidad fiscal, como se ha visto en los recientes debates en torno a los paraísos fiscales o territorios opacos y los flujos financieros ilícitos. En primer lugar, esas prácticas han agravado la desigualdad al ampliar la brecha de ingresos y riqueza, ya que restan capacidad al Estado para cumplir no solo sus obligaciones mínimas, sino también para hacer efectivos de manera progresiva los derechos humanos. Segundo, esos flujos ilícitos facilitan de manera directa e indirecta la dependencia cíclica de los préstamos. La opacidad de las transacciones financieras transfronterizas que facilita la erosión de los recursos es una de las principales razones del aumento de la brecha de riqueza. En su informe reciente, la Experta Independiente sugiere que los territorios opacos proporcionan un hábitat para esas transacciones y, en ese sentido, los ricos que se pueden permitir esos servicios se hacen más ricos, mientras que la población desfavorecida permanece en la periferia²¹;

h) Discriminación. A lo largo de los años se ha aludido a la discriminación racial y de género, si no deliberada, sí manifiesta. En el plano nacional, la legitimidad fiscal puede quedar en entredicho por unos niveles elevados de deuda nacional, la desigualdad y la falta de confianza pública en el gobierno. Los Gobiernos de algunos países han puesto en marcha medidas de austeridad que tienen un efecto desproporcionado en la población pobre y vulnerable. Esto puede provocar una sensación de injusticia y la pérdida de confianza en la capacidad del Gobierno de gestionar las finanzas públicas de forma justa y responsable. En el plano regional, la legitimidad fiscal suele verse afectada por la relación entre los gobiernos nacionales y subnacionales; en algunas regiones, los gobiernos subnacionales dependen en gran medida de las transferencias del Gobierno nacional, por lo que en ocasiones les cuesta recaudar sus propios impuestos y fijar una política fiscal con la que puedan atender las necesidades de sus comunidades locales. En el plano internacional, las trabas a la legitimidad fiscal son la complejidad del sistema financiero mundial y la falta de transparencia y rendición de cuentas de las instituciones financieras internacionales. Además, con frecuencia se critica al sistema tributario mundial por ser injusto y por permitir que las empresas y personas acaudaladas eviten pagar una cantidad de impuestos justa.

IV. Principios rectores para hacer efectivos los derechos humanos en el plano fiscal

14. En el último decenio, los órganos creados en virtud de tratados internacionales de derechos humanos no han dejado de arrojar luz sobre las implicaciones fiscales de los derechos humanos, por un lado, y sobre la relevancia y las implicaciones del derecho internacional de los derechos humanos para el proceso, los contenidos y los resultados de los presupuestos públicos, la deuda pública y, más en general, las políticas de reforma económica (no exclusivamente en tiempos de crisis), por otro. Lo han hecho no solo a través de su práctica interpretativa²², sino también, sobre todo, reuniendo un conjunto de principios, como los principios rectores sobre la deuda externa y los derechos humanos²³, los Principios Básicos de los Procesos de Reestructuración de la Deuda Soberana, los principios rectores

²⁰ Comunicación de Tax Justice Network, pág. 4.

²¹ Véase [A/HRC/52/34](#).

²² Véanse, entre otros, la observación general núm. 19 (2016) del Comité de los Derechos del Niño, [E/C.12/2016/2](#) y la carta de fecha 16 de mayo de 2012 dirigida a los Estados partes del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales por la Presidencia del Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (CESCR/48th/SP/MAB/SW). El Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales está preparando una nueva observación general relativa al desarrollo sostenible y los derechos económicos, sociales y culturales. Véanse también [A/75/164](#) y Oficina del Alto Comisionado de las Naciones Unidas para los Derechos Humanos, Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo y Grupo de las Naciones Unidas para el Desarrollo Sostenible, “Checklist for a human rights-based approach to socio-economic country responses to COVID-19” (julio de 2020).

²³ [A/HRC/20/23](#) y [A/HRC/20/23/Corr.1](#).

relativos a las evaluaciones de los efectos de las reformas económicas en los derechos humanos²⁴ y, más recientemente, las directrices sobre la repatriación de activos públicos²⁵. Otras orientaciones útiles que se han impartido son los principios sobre la solicitud y la concesión responsables de préstamos soberanos de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (UNCTAD²⁶).

15. Las obligaciones derivadas de los tratados internacionales de derechos humanos y su financiación exigen que se hagan efectivos los derechos humanos para que esa financiación tenga legitimidad fiscal. Independientemente del modo en que se lleve a cabo, no basta con velar por que el proceso de adopción de decisiones relativo a la recaudación y el gasto de recursos sea lógico y tenga fundamento, sino que debe ser claro y comprensible para la sociedad afectada, y además el objetivo principal de la financiación debe ser elevar el nivel de vida de la población. En ese proceso, no solo está en tela de juicio la decisión en sí, sino también la forma en que la recibe la población. La gestión del proceso debe guiarse por principios claros a escala mundial, continental, regional, nacional e institucional. Los principios clave son la rendición de cuentas, la transparencia, la responsabilidad, la eficacia, la eficiencia, la equidad y la justicia.

A. Rendición de cuentas

16. Los sistemas fiscales no deben ser arbitrarios ni discriminatorios y deben incluir mecanismos de rendición de cuentas para recaudar, asignar y gastar los recursos públicos que generan.

17. Como agentes del Estado que son, los Gobiernos tienen la responsabilidad de proteger los intereses de sus ciudadanos y la obligación fiduciaria de actuar en interés del mandante, es decir, el Estado, que a su vez representa a su pueblo en el sistema internacional²⁷. Por lo tanto, es ilícita cualquier forma de interés propio o de malversación por parte de los funcionarios públicos que tengan que ver con la financiación soberana. Las leyes nacionales, así como los convenios y convenciones internacionales y regionales contra la corrupción, son relevantes a la hora de evaluar la legalidad de dicha conducta²⁸. Los prestamistas, por su parte, deben reconocer que los funcionarios públicos que participan en las operaciones de solicitud y concesión de préstamos soberanos son responsables de proteger el interés público, por lo que es ilícito cualquier intento por parte de un prestamista de corromper a un funcionario público para que incumpla ese deber (por ejemplo, mediante soborno)²⁹.

18. El principio de rendición de cuentas obliga a los Estados a velar por que el acceso a la justicia y el derecho a un recurso efectivo estén garantizados, mediante mecanismos judiciales, cuasijudiciales, administrativos y políticos³⁰, a fin de garantizar que quienes toman las decisiones respondan y rindan cuentas, si procede, de sus acciones y omisiones en relación con las políticas y estrategias en materia de presupuesto y deuda³¹.

19. Los Estados también tienen la obligación de velar por la repatriación inmediata de los fondos de origen ilícito a los países de procedencia, participar activamente en la adopción de compromisos renovados, decisivos y proactivos para poner fin al fenómeno de los flujos financieros ilícitos y erradicar sus efectos negativos sobre los derechos humanos y el derecho al desarrollo, y tomar medidas urgentes para impulsar los procedimientos encaminados a la recuperación de los activos³².

²⁴ [A/HRC/40/57](#).

²⁵ [A/HRC/52/45](#).

²⁶ <https://unctad.org/topic/debt-and-finance/Sovereign-Lending-and-Borrowing>.

²⁷ Principios de la UNCTAD, principio 8 y [A/HRC/20/23](#) y [A/HRC/20/23/Corr.1](#), anexo, párr. 44.

²⁸ Principios de la UNCTAD de 2012, principio 8.

²⁹ *Ibid.*, principio 1.

³⁰ [A/HRC/40/57](#), principio 21.

³¹ [A/HRC/20/23](#) y [A/HRC/20/23/Corr.1](#), anexo, párr. 31.

³² [A/HRC/52/45](#), párr. 52. Véase también [A/HRC/25/52](#).

B. Transparencia

20. La toma de decisiones en materia tributaria debe ser un proceso transparente y participativo³³. Profundamente arraigada en el derecho a difundir, buscar y recibir libremente información (artículo 19 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos) y esencial para garantizar la rendición de cuentas, la transparencia exige que al planificar, aprobar y ejecutar los presupuestos públicos y darles seguimiento, los Estados proporcionen información oportuna, completa y accesible y pongan a disposición de las partes interesadas los documentos presupuestarios esenciales, como declaraciones previas a su aprobación, propuestas presupuestarias e informes de auditoría, para que puedan hacer aportaciones valiosas a las políticas fiscales y los acuerdos con instituciones supranacionales y prestamistas³⁴. La transparencia también obliga a los Gobiernos a justificar adecuadamente las opciones de políticas a la población en general y, en particular, a quienes más probablemente resultarán afectados por las decisiones presupuestarias³⁵.

21. Como deudores soberanos, los Estados tienen la responsabilidad de divulgar información completa y precisa sobre su situación económica y financiera que se ajuste a los requisitos normalizados de presentación de informes y sea pertinente para su situación de deuda³⁶. Los principios de la UNCTAD, por ejemplo, establecen claramente que las transacciones o técnicas contables que producen el efecto de tergiversar la verdadera naturaleza o alcance de la deuda soberana son incompatibles con el deber de honestidad que el Estado (soberano) tiene para con sus ciudadanos y acreedores, y que cuando un Estado no proporciona información completa —lo que implica un número muy reducido de excepciones relacionadas con la defensa nacional—, o tergiversa la información cuando contrae una deuda, estará en mala posición para argumentar que sus acreedores tienen la responsabilidad moral de participar en cualquier renegociación del préstamo que pueda hacer falta más adelante³⁷.

22. Debe promoverse la transparencia con respecto a la propiedad efectiva a fin de reforzar la legitimidad fiscal y lograr una mayor rendición de cuentas en los casos de abusos fiscales cometidos por funcionarios corruptos del Estado, particulares con grandes patrimonios y empresas. Por ejemplo, se considera que el uso de la plataforma BIDS confiere una transparencia y normalización razonables, y un nivel razonable de legitimidad al sistema fiscal³⁸. Sin embargo, preocupan los costos cada vez más elevados de los proyectos a gran escala, que han aumentado drásticamente, sobre todo tras la pandemia de enfermedad por coronavirus (COVID-19). Esos proyectos se han convertido en una gran carga para los sistemas tributarios y crean un ciclo de tensión fiscal que recae sobre todo en los más desfavorecidos económicamente. Además, los regímenes fiscales ocultos, en los que las tasas y los costos surgen de forma no sistematizada y a menudo no se anuncian abiertamente, crean una sensación de injusticia e ilegitimidad fiscal³⁹.

23. El público no tendría que obtener información que debería ser de dominio público a través de filtraciones de datos, como los papeles de Luxemburgo, de Panamá y de Pandora o las filtraciones de Luanda, que, entre otras cosas, ponen en peligro a periodistas y denunciantes de irregularidades⁴⁰.

³³ Véanse, por ejemplo, [A/HRC/20/23](#) y [A/HRC/20/23/Corr.1](#), anexo, párrs. 28 a 31; [A/HRC/34/57/Add.1](#), párr. 39; y resolución 67/218 de la Asamblea General.

³⁴ [A/HRC/40/57](#), principio 19, párr. 19.7; Comité de los Derechos del Niño, observación general núm. 19 (2016), párr. 62; [A/HRC/20/23](#) y [A/HRC/20/23/Corr.1](#), anexo, párr. 29.

³⁵ [A/HRC/40/57](#), principio 19, párr. 19.3.

³⁶ Principios de la UNCTAD, principio 11.

³⁷ *Ibid.*

³⁸ Véase <https://theperformagroup.com/finance-and-budgeting/>.

³⁹ Comunicación de Kuwait, pág. 2.

⁴⁰ Comunicación de Tax Justice Network, pág. 9.

C. Responsabilidad

24. Los Estados son responsables de crear las condiciones previas para que haya legitimidad fiscal, como instruir e informar a todas las partes interesadas, incluida la población en general.

25. El principio de participación en la dirección de los asuntos públicos está consagrado en el artículo 25 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos y exige que todas las partes interesadas, incluidos los niveles subnacionales de gobierno (autoridades locales), los grupos marginados y los grupos y personas especialmente vulnerables a las repercusiones de políticas fiscales específicas (mujeres, niños y personas con discapacidad), tengan una oportunidad auténtica y efectiva de participar en la elaboración de las políticas fiscales y contribuir a ella. Ese principio también exige que los países de ingreso bajo o los países pequeños de ingreso alto tengan una oportunidad auténtica de participar y representar sus intereses, por ejemplo en los debates y negociaciones sobre reformas fiscales internacionales y en la cooperación en el seno de instituciones supranacionales, como la OCDE. Según una de las comunicaciones que recibió la Experta Independiente: “Este problema podría resolverse con la aprobación de una convención fiscal de las Naciones Unidas, que es el foro para formular políticas fiscales internacionales”⁴¹.

26. Además, la financiación soberana (también mediante empréstitos) y la gestión fiscal deben regirse en general por un marco jurídico amplio que defina claramente los procedimientos, las responsabilidades y la rendición de cuentas⁴², y garantice una aprobación y supervisión adecuadas (incluso mediante auditorías periódicas).⁴³ Ese marco también debe fijar límites para los préstamos internacionales por medio de leyes presupuestarias adecuadas⁴⁴.

27. Los titulares de derechos y los contribuyentes también necesitan orientaciones claras sobre la interpretación y aplicación de las leyes tributarias de una forma transparente que fomente la confianza. La publicación de orientaciones vinculantes para la administración fiscal, que sean públicas y fácilmente accesibles para todos y que no puedan utilizarse contra los contribuyentes que sigan esas orientaciones, son componentes del sistema fiscal que lo hacen más legítimo⁴⁵.

28. Los Estados y otros acreedores, incluidas las instituciones fiscales independientes, deben demostrar que las medidas de reforma económica que proponen servirán para cumplir, y no para socavar, las obligaciones de los Estados en materia de derechos humanos, lo que implica el deber de llevar a cabo evaluaciones del impacto en los derechos humanos para evaluar y abordar cualquier efecto previsible (incluso en términos de discriminación directa o indirecta) de sus políticas económicas en los derechos humanos⁴⁶. Las conclusiones de las evaluaciones del impacto en los derechos humanos deben utilizarse para fundamentar las estrategias de deuda, los programas de alivio de la deuda y las negociaciones de reestructuración⁴⁷.

29. Según se afirma en una comunicación recibida por la Experta Independiente: “Una de las principales dificultades que se derivan de la digitalización de las administraciones tributarias en todo el mundo —fenómeno que no solo aumenta entre los países miembros de la OCDE, sino también en varios países en desarrollo—, el recurso a algoritmos e inteligencia artificial para determinar las prioridades de auditoría fiscal a la luz de un enfoque «basado en los riesgos» plantear algunas preguntas, especialmente cuando puede dar lugar

⁴¹ Comunicación de Tax Justice Network, pág. 7. Véanse también las directrices para los Estados sobre la puesta en práctica efectiva del derecho a participar en la vida pública.

⁴² Principios de la UNCTAD, principio 10.

⁴³ [A/HRC/20/23](#) y [A/HRC/20/23/Corr.1](#), anexo, párrs. 67 a 70, y Principios de la UNCTAD, principio 13.

⁴⁴ [A/HRC/20/23](#) y [A/HRC/20/23/Corr.1](#), párrs. 33 y 34.

⁴⁵ Comunicación de Katerina Perrou, Becaria de la Facultad de Derecho de la Universidad de Atenas y asesora jurídica de la dirección de la Autoridad Independiente de los Ingresos Públicos (administración tributaria griega), pág. 3.

⁴⁶ [A/HRC/40/57](#), principio 3.

⁴⁷ *Ibid.*, principio 18.

indebidamente a la elaboración de perfiles⁴⁸. Más allá de la elaboración de perfiles, la inteligencia artificial puede suscitar preocupaciones sobre la privacidad de los datos, la precisión de la toma de decisiones algorítmica, la transparencia en las prácticas de administración tributaria y los posibles sesgos en los propios algoritmos.

D. Eficiencia

30. El sistema fiscal debe suponer el mínimo costo posible para el Estado y para la ciudadanía. A la hora de financiar sus actividades mediante préstamos, los Estados tienen la responsabilidad de sopesar los costos y los beneficios del endeudamiento y solo deberían solicitar un préstamo soberano si este permitiera realizar inversiones públicas o privadas adicionales con una rentabilidad social prevista al menos igual al tipo de interés probable, o si la alternativa implicara recortar una inversión cuya rentabilidad sea superior al tipo de interés⁴⁹. Los Estados deben realizar una evaluación transparente y participativa de las necesidades, como parte de su estrategia anual sobre la deuda, a fin de determinar si verdaderamente necesitan obtener nuevos préstamos, deben reevaluar cómo asignan los recursos financieros y asegurarse de que no pueden obtener los fondos adicionales que necesitan reorientando las asignaciones presupuestarias existentes⁵⁰.

31. Los acreedores, por su parte, tienen la responsabilidad de realizar una evaluación realista de la capacidad del prestatario soberano de reembolsar el préstamo basándose en la mejor información disponible y siguiendo reglas técnicas objetivas y acordadas sobre diligencia debida y cuentas nacionales⁵¹. Eso supone, entre otras cosas, que al evaluar la situación del prestatario, los acreedores deben considerar el conjunto del panorama financiero real, incluyendo los pasivos directos y contingentes según el Sistema de Cuentas Nacionales de la Comisión de Estadística⁵². Hay que destacar que, independientemente de cuáles sean los motivos o las posibles ventajas de conceder financiación a prestatarios soberanos (por ejemplo, se puede conceder un préstamo soberano para aumentar la influencia geopolítica sobre el Estado prestatario), los acreedores no deben dejar de hacer una evaluación seria de la capacidad de reembolso del prestatario⁵³.

32. En lo que respecta al servicio y reembolso de la deuda, los principios rectores sobre la deuda externa y los derechos humanos afirman que los Estados deben velar por que el nivel de servicio de la deuda no sea tan excesivo o desproporcionado respecto de su capacidad financiera y sus demás recursos que exija la desviación de los fondos destinados a la prestación de servicios sociales para todas las personas que viven en su territorio y están sujetas a su jurisdicción, en particular los relacionados con los derechos económicos, sociales y culturales, o que incapacite a los Estados para cumplir sus obligaciones básicas mínimas⁵⁴. En tales casos, el servicio de la deuda debería ajustarse o modificarse en consecuencia para reflejar que los derechos humanos son prioritarios⁵⁵. Del mismo modo, las adquisiciones y el gasto deben seguir unas normas para que los proveedores de servicios no se enriquezcan injustamente, ya sean árbitros de acuerdos y tratados o constructores de tuberías de agua en zonas rurales.

E. Eficacia

33. Los sistemas fiscales deben concebirse de la manera más eficaz para garantizar la protección y promoción de los derechos humanos.

34. Las decisiones que toman los Estados en materia de fiscalidad (incluidos los intentos de estabilizar la economía, especialmente en tiempos de crisis económica y financiera), ya

⁴⁸ Comunicación de Observatory on the Protection of Taxpayers' Rights, pág. 4.

⁴⁹ Principios de la UNCTAD de 2012, principio 14.

⁵⁰ A/HRC/20/23 y A/HRC/20/23/Corr.1, anexo, párrs. 36 y 37.

⁵¹ Principios de la UNCTAD, principio 4.

⁵² *Ibid.*

⁵³ *Ibid.*

⁵⁴ A/HRC/20/23 y A/HRC/20/23/Corr.1, anexo, párrs. 48 y 50.

⁵⁵ *Ibid.*, párr. 49.

actúen solos o como miembros de instituciones financieras internacionales, deben cumplir en todo momento las obligaciones que les incumben en virtud del derecho internacional de los derechos humanos⁵⁶.

35. Los Estados tienen que concebir y aplicar políticas fiscales, tributarias, de deuda, comerciales, de ayuda, monetarias y ambientales, junto con otras medidas, de modo que estén deliberadamente dirigidas a la realización de los derechos humanos⁵⁷. En particular, las políticas sociales deben tener por objetivo abordar e invertir los efectos de las recesiones económicas, asegurando al mismo tiempo el respeto de los derechos humanos; y las políticas fiscales se deben utilizar como instrumento anticíclico para prevenir o gestionar las crisis, igualar las oportunidades y aumentar al máximo la realización de los derechos humanos. Las políticas de deuda, en particular, deben ser coherentes con los objetivos generales relacionados con el desarrollo económico sostenible y la realización de los derechos humanos⁵⁸.

36. Además, se debe dar prioridad a los impuestos directos y progresivos y, de manera más general, la política tributaria debe promover la redistribución de la riqueza para superar la desventaja de la población en situación de vulnerabilidad social (los pobres, las minorías y las mujeres, entre otros) y otros grupos de atención prioritaria, en particular los adultos de edad, los niños y las personas con discapacidad⁵⁹. La regulación internacional, binacional o regional es fundamental para la eficiencia en la lucha contra la evasión, la elusión o el fraude fiscal y los flujos financieros ilícitos. Los Estados tienen la responsabilidad de examinar cuidadosamente las diferentes opciones de políticas en todo momento y de determinar las medidas más apropiadas, no solo a la luz de sus circunstancias, sino también de sus obligaciones internacionales y nacionales en materia de derechos humanos.

37. Los Estados deben tener en cuenta que determinadas medidas económicas, por ejemplo, las condicionalidades restrictivas de los préstamos o las restricciones impuestas por los acuerdos comerciales que privilegian los intereses de las empresas, están clara y directamente vinculadas a la capacidad de los Estados para hacer frente a fenómenos que constituyen violaciones manifiestas de múltiples derechos humanos, como la contaminación, la prevalencia de enfermedades que pueden ser mortales, el hambre y la malnutrición generalizadas, la pobreza extrema y la falta de hogar, entre otros⁶⁰. También deben tener en cuenta que algunas políticas económicas, como la consolidación fiscal, los ajustes o las reformas estructurales, la privatización, la desregulación de los mercados financieros y laborales y la relajación de las normas de protección del medio ambiente, pueden tener consecuencias negativas para el disfrute de los derechos humanos⁶¹. Los compromisos de políticas de disciplina fiscal, ya estén establecidos en las constituciones nacionales o en acuerdos regionales o internacionales, no deben dar lugar al sacrificio de las obligaciones internacionales en materia de derechos humanos⁶².

F. Equidad

38. El sistema fiscal no debe dar lugar a desigualdades ni discriminaciones y debe basarse en la capacidad contributiva.

39. Los Estados partes en los instrumentos internacionales de derechos humanos gozan de gran discrecionalidad para determinar los recursos de que disponen y también la forma de asignarlos y utilizarlos para hacer efectivos los derechos sociales, económicos y culturales. Sin embargo, esta discrecionalidad no es ilimitada, y la conducta del Estado está sujeta al escrutinio de los órganos de supervisión de los derechos humanos, como el Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales. En particular, los Estados deben generar,

⁵⁶ [A/HRC/40/57](#), principios 2 y 5.

⁵⁷ *Ibid.*, principio 9.

⁵⁸ *Ibid.*, principio 11.

⁵⁹ *Ibid.*, principio 11, párr. 11.4.

⁶⁰ *Ibid.*, principio 6, párr. 6.3.

⁶¹ *Ibid.*, principio 1, párr. 1.1, y comunicación de Asia Pacific Forum on Women, Law and Development, págs. 1 y 5.

⁶² [A/HRC/40/57](#), principio 2, párr. 2.5.

asignar adecuadamente y aprovechar al máximo los recursos disponibles para avanzar de la manera más rápida y eficaz posible hacia la plena realización de los derechos económicos, sociales y culturales⁶³. Cuando los recursos nacionales no sean suficientes para que se hagan efectivos esos derechos, los Estados deberán solicitar asistencia internacional. También deberán movilizar recursos luchando contra la evasión o elusión fiscal; asegurando un sistema tributario progresivo, incluso mediante la ampliación de la base impositiva con respecto a las empresas multinacionales y los más ricos; mejorando la eficacia de la recaudación de impuestos; y reorganizando las prioridades de gasto para asegurar, entre otras cosas, una financiación adecuada de los servicios públicos⁶⁴.

40. Las Naciones Unidas han recomendado los siguientes niveles mínimos de gasto como referencia internacional:

a) Entre el 15 % y el 20 % del total del gasto público o entre el 4 % y el 6 % del producto interno bruto (PIB) debería destinarse a educación y sanidad⁶⁵;

b) Según unas recientes estimaciones de gastos de la Organización Mundial de la Salud (OMS), para lograr la cobertura sanitaria universal en los países de ingreso bajo y mediano debería destinarse al menos el 7,5 % del PIB al gasto en salud;

c) A partir de un cálculo de la Organización Internacional del Trabajo (OIT) sobre el costo de un paquete universal de cuatro prestaciones de protección social (a saber, protección social básica solo para niños, maternidad, discapacidad y vejez, más costos administrativos) para los países de ingreso bajo, debería asignarse un mínimo del 8,5 % del PIB al gasto social⁶⁶.

41. Lo que constituye un gasto público adecuado en derechos económicos, sociales y culturales depende en última instancia del contexto específico del país y de su margen de maniobra fiscal⁶⁷.

G. Justicia

42. Los sistemas fiscales deben guiarse por los principios de justicia social, lucha contra las desigualdades y los derechos humanos.

43. Los análisis de sostenibilidad de la deuda siguen basándose en un concepto inadecuado de la sostenibilidad, ya que tienen en cuenta sobre todo las perspectivas de crecimiento económico de un Estado y su capacidad para pagar el servicio de la deuda sin tener que recurrir a una financiación excepcional o grandes ajustes de políticas, con el resultado de que a veces se puede considerar que la deuda pública es “sostenible” aunque su servicio implique el incumplimiento por parte del Estado de sus obligaciones en materia de derechos humanos porque los recursos necesarios para el servicio de su deuda lo privan de los medios financieros para la realización de los derechos humanos⁶⁸. Por el contrario, la deuda no se puede calificar de “sostenible” si se ignoran las dimensiones social y de derechos humanos de la sostenibilidad. Una definición más amplia de sostenibilidad de la deuda incorpora la sostenibilidad económica, social y ambiental, que significa que la sostenibilidad

⁶³ *Ibid.*, principio 9.

⁶⁴ *Ibid.*, párrs. 9.2 y 9.3.

⁶⁵ Declaración de Incheon y Marco de Acción para la realización del Objetivo de Desarrollo Sostenible 4, párr. 14; Declaración de Abuja sobre el VIH/Sida, la Tuberculosis y Otras Enfermedades Infecciosas Conexas, párr. 26; y OMS, *Informe sobre la salud en el mundo* (2010), págs. xii y xiii. Véase también UNICEF, “Covid-19 and shrinking finance for social spending: shortfalls in social spending in low- and middle-income countries” (febrero de 2022), págs. 9 y 10.

⁶⁶ OIT, *Informe Mundial sobre la Protección Social 2020-2022*. Véase también UNICEF, “Covid-19 and shrinking finance for social spending: shortfalls in social spending in low- and middle-income countries”, págs. 9 y 10.

⁶⁷ UNICEF, “Covid-19 and shrinking finance for social spending: shortfalls in social spending in low- and middle-income countries”, pág. 10.

⁶⁸ A/HRC/40/57, principio 12, párrs. 12.1 y 12.2. Véase también Secretaria General de la UNCTAD, “The world lacks an effective global system to deal with debt”, *Financial Times*, 2 de febrero de 2023.

de la deuda solo se logra cuando el servicio de la deuda no da lugar a violaciones de los derechos humanos ni de la dignidad humana⁶⁹. Los análisis de la sostenibilidad de la deuda deberían, por tanto, incorporar evaluaciones del impacto en los derechos humanos⁷⁰.

V. Conclusiones y recomendaciones

44. Los Estados, las instituciones internacionales y los bloques comerciales regionales deben tener en cuenta los principios de la legitimidad fiscal en su toma de decisiones, al tiempo que centran todas sus decisiones financieras en hacer efectivos los derechos humanos y mejorar el nivel de vida. Los principios de legitimidad fiscal también deben tenerse en cuenta al tomar decisiones fiscales con un enfoque de “no hacer daño” por parte de los actores y las entidades, entre ellos: a) los Estados y las administraciones estatales (incluidos los organismos nacionales, las empresas estatales y todas las ramas del gobierno); b) el sector privado, es decir, las corporaciones, los fideicomisos, las empresas de inversión y los organismos contables, jurídicos y de secretaría de las empresas, incluidos los órganos profesionales, y c) las instituciones internacionales, incluidas las Naciones Unidas, el Fondo Monetario Internacional (FMI), el Banco Mundial y la OCDE.

45. El sistema financiero mundial debe reformarse, rediseñarse y revitalizarse para que se rija por los valores de rendición de cuentas, legitimidad, transparencia y equidad, que deben servir de base para que los países, las empresas y otras partes interesadas adopten medidas concretas para lograr la integridad financiera y el desarrollo sostenible⁷¹.

46. Los Estados, las organizaciones internacionales y las instituciones deben entablar una cooperación internacional para compartir las mejores prácticas en materia de legitimidad fiscal y derechos humanos.

47. Los Estados deben colaborar con las organizaciones internacionales para reforzar las instituciones y la capacidad fiscales.

48. Hay que alentar a todos los Estados a que sigan participando de forma constructiva en la cooperación y la asistencia internacionales en la convención marco de las Naciones Unidas sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación, propuesta recientemente, como instrumento jurídico global y como sistema de integridad financiera mundial.

49. Deben ampliarse las iniciativas existentes de creación de capacidad para hacer frente al fraude fiscal, la corrupción, el blanqueo de dinero, los delitos financieros y la recuperación de activos⁷².

50. Los Estados deben establecer mecanismos nacionales de gobernanza sólidos y coordinados para mejorar la integridad financiera, en consonancia con los Objetivos de Desarrollo Sostenible. También deben publicar exámenes nacionales con miras a evaluar su desempeño en ese ámbito.

51. Debe garantizarse la participación de la sociedad civil en los foros internacionales de formulación de políticas.

52. El FMI, el Banco Mundial y todos los acreedores multilaterales y bilaterales deben cancelar todas las deudas, junto con las condicionalidades, para que los Estados puedan utilizar sus instrumentos fiscales y monetarios para proporcionar servicios básicos, aplicar políticas en favor de los derechos humanos de las mujeres y garantizar la protección social de todas las personas⁷³.

⁶⁹ A/HRC/40/57, principio 12, párrs. 12.3 y 12.4, y A/71/305, párr. 54.

⁷⁰ A/HRC/40/57, principio 12.

⁷¹ Véase https://factipanel.org/docpdfs/FACTI_Panel_Report_AR.pdf (solo en árabe). Véase también la comunicación de Maat for Peace, Development and Human Rights, pág. 7.

⁷² Comunicación de Maat for Peace, Development and Human Rights, pág. 7.

⁷³ Comunicación de Asia Pacific Forum on Women, Law and Development, págs. 1 y 6.

53. En lugar de préstamos, las instituciones financieras internacionales y los Estados del Norte Global deberían conceder subvenciones y cumplir sus compromisos relativos a la asistencia oficial para el desarrollo.

54. Los países y las industrias del Norte Global deben comprometerse a combatir el cambio climático aportando financiación nueva, al margen de los compromisos ya existentes en el marco de la asistencia oficial para el desarrollo⁷⁴.

55. Hay que centrarse en el desarrollo humano, no solo en el crecimiento económico. En consonancia con la Recomendación de la OIT sobre los Pisos de Protección Social, 2012 (núm. 202), los Estados deben establecer pisos de protección social como parte de los sistemas nacionales de seguridad social. También deben adoptar la propuesta de fondo mundial para la protección social, un mecanismo de financiación solidario para que los países diseñen y apliquen pisos nacionales de protección social.

56. Al aplicar estas recomendaciones, los Estados contribuyen a crear y mantener la legitimidad fiscal, a fomentar la confianza entre los ciudadanos y a promover la realización progresiva de los derechos humanos sociales y económicos, y del desarrollo económico sostenible.

⁷⁴ *Ibid.*, pág. 6.