Aportación de la *Iniciativa por los Principios de Derechos Humanos en la Política Fiscal*[1]

Resumen

Esta aportación examina el contenido en materia de derechos humanos del Borrador Cero de los cofacilitadores. El artículo 2(c) exige que la futura Convención se ajuste a las obligaciones de los Estados en virtud del derecho internacional de los derechos humanos. Este derecho faculta a los Estados y, en determinadas circunstancias, les exige recopilar, solicitar, intercambiar y publicar información tributaria, así como cooperar para combatir la elusión y la evasión fiscales y los flujos financieros ilícitos de carácter tributario. Esta conclusión se basa en normas consolidadas: la obligación de movilizar el máximo de los recursos disponibles, tanto individualmente como mediante la cooperación internacional, según la interpretación del Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales; el derecho de acceso a la información en poder del Estado y el deber de publicarla de forma proactiva, conforme al artículo 19 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (PIDCP) y a sus equivalentes regionales; la atención sostenida que el Consejo de Derechos Humanos, la Asamblea General y los procedimientos especiales han prestado a los flujos financieros ilícitos; y los instrumentos de participación casi universal, entre ellos la Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción y el ODS 16. La confidencialidad sigue siendo un interés legítimo, aunque limitado y sujeto a los criterios de legalidad, necesidad y proporcionalidad. Este interés corresponde a las personas físicas y no a las estructuras societarias. La aportación propone cambios de redacción para los artículos 2, 4, 6, 7, 8, 11, 15 y 16: una obligación expresa de publicar información; el intercambio automático de información; la supresión de la excepción de alcance indeterminado en materia de secreto; la publicación de informes país por país y registros públicos de titularidad real; y datos desglosados que permitan evaluar el impacto de la Convención en los derechos humanos. Esta aportación complementa las contribuciones colectivas que han suscrito los miembros de la Iniciativa.

Derechos humanos, transparencia y acceso a la información tributaria en el Borrador Cero

El artículo 2(c) del Borrador Cero exige ajustarse a las obligaciones de los Estados en virtud del derecho internacional de los derechos humanos; el artículo 1(c) establece la transparencia como objetivo del futuro sistema tributario; y el artículo 2(i) exige transparencia y rendición de cuentas de todos los contribuyentes.[2] El artículo 2(c) da contenido jurídico a las otras dos disposiciones. La Convención debe dar efecto a ese contenido en sus disposiciones operativas.

1. Normas vigentes del derecho internacional de los derechos humanos

1.1 Recursos

El artículo 2(1) del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (PIDESC) obliga a cada Estado a adoptar medidas, hasta el máximo de los recursos de que disponga y mediante la cooperación internacional, para lograr la plena efectividad de los derechos económicos, sociales y culturales. Esta obligación abarca tanto el volumen de ingresos recaudados como la distribución de la carga fiscal, que debe atender a la igualdad, la no discriminación y la capacidad contributiva. El Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (Comité DESC) ha señalado que ello implica prevenir y combatir el abuso fiscal de las empresas, incluso cuando se deriva de los efectos

---

[1] Forman parte de la *Iniciativa por los Principios de Derechos Humanos en la Política Fiscal* las siguientes organizaciones: GI-ESCR, CELS, CESR, Dejusticia, Fundar, ACIJ, INESC y Red de Justicia Fiscal. Para más información, véase https://derechosypoliticafiscal.org/

[2] Borrador Cero de los cofacilitadores de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación, doc. ONU A/AC.298/CRP.32 (21 de julio de 2026), arts. 1(c), 2(c) y 2(i); mandato de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación, doc. ONU A/AC.298/2 (2024), párr. 9(c).

extraterritoriales de las propias normas tributarias y de secreto financiero del Estado. En 2025, pidió una tributación adecuada de las multinacionales y las personas con grandes patrimonios, un mayor intercambio de información tributaria y un registro mundial público de activos con información sobre la titularidad real.[3] En la misma línea, otros órganos de tratados, como el Comité para la Eliminación de la Discriminación contra la Mujer (Comité CEDAW), han pedido a los Estados que evalúen los efectos extraterritoriales de sus normas tributarias y de secreto financiero sobre los derechos en otros países. El Comité de los Derechos del Niño también considera que la movilización de ingresos y la transparencia presupuestaria son condiciones para hacer efectivos los derechos de la infancia.[4]

1.2 Información

El artículo 19(2) del PIDCP protege el derecho de acceso a la información en poder del Estado y el deber de publicar de forma proactiva la información de interés público. Las restricciones deben estar previstas por ley y ser necesarias y proporcionadas. El acceso no depende de que se acredite un interés personal.[5] La Corte Interamericana ha sostenido el mismo criterio, atribuyendo al Estado la carga de justificar la denegación de acceso, y la Comisión Africana exige la divulgación proactiva.[6] En los distintos sistemas, por tanto, la publicación de la información pública es la regla y el secreto es una excepción que debe justificarse. La publicación también condiciona la participación. El derecho a participar en la dirección de los asuntos públicos, reconocido en el artículo 25 del PIDCP, solo puede ejercerse de manera efectiva en el ámbito fiscal si la información sobre los ingresos es pública y ambas garantías se interpretan conjuntamente.[7]

1.3 Cooperación

El deber de cooperar tiene una dimensión internacional y otra interna. Los artículos 55 y 56 de la Carta de las Naciones Unidas y el artículo 2(1) del PIDESC establecen la cooperación internacional como una obligación jurídica. Los Estados deben abstenerse de toda conducta que previsiblemente menoscabe la capacidad de otro Estado para movilizar recursos destinados a hacer efectivos los derechos, incluso mediante los efectos extraterritoriales de sus normas tributarias, de secreto y de intercambio de información.[8] En materia de cooperación tributaria, los órganos de derechos humanos de las Naciones Unidas han pedido, en consecuencia, un intercambio efectivo de información tributaria, transparencia sobre la titularidad real y la publicación de informes país por país. También han señalado que las restricciones al acceso de los países en desarrollo a la información tributaria

---

[3] Comité DESC, «Observación general núm. 24 sobre las obligaciones de los Estados en virtud del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales en el contexto de las actividades empresariales» (2017), doc. ONU E/C.12/GC/24, párrs. 25 y 37; Comité DESC, «La política tributaria y el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales» (2025), doc. ONU E/C.12/2025/1, párrs. 11 y 14–16. Véase también Comité DESC, «Observaciones finales: Reino Unido» (2016), doc. ONU E/C.12/GBR/CO/6.

[4] Comité CEDAW, «Observaciones finales: Suiza» (2016), doc. ONU CEDAW/C/CHE/CO/4-5, párrs. 40–41; Comité CEDAW, «Observaciones finales: Luxemburgo» (2018), doc. ONU CEDAW/C/LUX/CO/6-7; Comité de los Derechos del Niño, «Observación general núm. 19 sobre la elaboración de presupuestos públicos para hacer efectivos los derechos del niño» (2016), doc. ONU CRC/C/GC/19, párrs. 63–65.

[5] Comité de Derechos Humanos, «Observación general núm. 34: artículo 19» (2011), doc. ONU CCPR/C/GC/34, párrs. 18–19 y 34; *Toktakunov c. Kirguistán*, comunicación núm. 1470/2006, doc. ONU CCPR/C/101/D/1470/2006 (28 de marzo de 2011), párrs. 6.3 y 7.7–7.8.

[6] *Claude Reyes y otros vs. Chile* (fondo, reparaciones y costas), Corte IDH, serie C núm. 151 (19 de septiembre de 2006), párrs. 77 y 92; Comisión Africana de Derechos Humanos y de los Pueblos, *Declaración de Principios sobre la Libertad de Expresión y el Acceso a la Información en África* (2019), principios 26–29.

[7] Comité de Derechos Humanos, «Observación general núm. 25: artículo 25» (1996), doc. ONU CCPR/C/21/Rev.1/Add.7, párr. 25.

[8] Carta de las Naciones Unidas (adoptada el 26 de junio de 1945, en vigor desde el 24 de octubre de 1945), 1 UNTS XVI, arts. 55–56; Comité DESC, «Observación general núm. 3: La índole de las obligaciones de los Estados Partes» (1990), doc. ONU E/1991/23, párrs. 13–14.

obstaculizan la movilización de recursos.[9] El Consejo de Derechos Humanos y la Asamblea General han abordado de forma sostenida los flujos financieros ilícitos como un problema de derechos humanos que exige cooperación internacional.[10]

1.4 Igualdad

Cuando las personas más ricas y las empresas más grandes pueden sustraer sus ingresos y activos a la tributación, el coste de financiar los servicios públicos recae en mayor medida sobre quienes tienen menos recursos. La consiguiente insuficiencia de fondos afecta con mayor dureza a los grupos que ya se encuentran en desventaja. El PIDESC y la CEDAW exigen que los Estados eliminen los efectos discriminatorios de las medidas fiscales formalmente neutras. Para detectar estos efectos hacen falta datos suficientemente desglosados. Por ello, el Comité DESC ha vinculado la transparencia tributaria con una tributación proporcionada en los tramos superiores de la distribución de la renta y la riqueza.[11] La transparencia tiene, por tanto, una función que va más allá de lo administrativo: es un instrumento para lograr la igualdad sustantiva.

1.5 Avances jurídicos pertinentes

La Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción, de participación casi universal, ya exige la publicación de información, el acceso público a esta, la participación de la sociedad y medidas relativas a la titularidad real. El ODS 16 vincula la reducción de los flujos financieros ilícitos con el acceso público a la información, y el Compromiso de Sevilla respalda la transparencia sobre la titularidad real y el refuerzo del intercambio de información tributaria.[12] En las Américas, la Resolución 2/26 de la CIDH pide información fiscal completa, oportuna, accesible y desglosada, incluso sobre los beneficios fiscales y sus beneficiarios. También exige que el secreto tributario sea excepcional, necesario y proporcionado, y aborda la transparencia sobre la titularidad real y la información pertinente en materia de elusión, evasión y regímenes preferenciales.[13]

2. Propuestas para el Borrador Cero

Sobre el artículo 2: Mantener el apartado (c) como disposición operativa y aclarar que se refiere a las obligaciones según la interpretación autorizada de los órganos de tratados internacionales de derechos humanos**, en particular las relativas a la realización de los derechos económicos, sociales y**

---

[9] Magdalena Sepúlveda Carmona, informe de la Relatora Especial sobre la extrema pobreza y los derechos humanos, doc. ONU A/HRC/26/28 (2014), párrs. 21–23, 58–60 y 79(g)–(j); Juan Pablo Bohoslavsky, *Flujos financieros ilícitos, derechos humanos y agenda para el desarrollo después de 2015*, doc. ONU A/HRC/28/60 (2015), párr. 77(f); Experto Independiente sobre las consecuencias de la deuda externa para los derechos humanos, «Asistencia y cooperación internacionales» (informe al Consejo de Derechos Humanos).

[10] Consejo de Derechos Humanos, resolución 58/7 (2 de abril de 2025), doc. ONU A/HRC/RES/58/7; resolución 52/21 (2023), doc. ONU A/HRC/RES/52/21; Asamblea General de las Naciones Unidas, resolución 79/190 (17 de diciembre de 2024).

[11] PIDESC, art. 2(2); Convención sobre la Eliminación de Todas las Formas de Discriminación contra la Mujer (adoptada el 18 de diciembre de 1979, en vigor desde el 3 de septiembre de 1981), 1249 UNTS 13, art. 2; Comité DESC, «La política tributaria y el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales» (n. 2), párrs. 11 y 14.

[12] Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción (adoptada el 31 de octubre de 2003, en vigor desde el 14 de diciembre de 2005), 2349 UNTS 41, arts. 10, 13 y 52; Asamblea General de las Naciones Unidas, resolución 70/1 (2015), metas 16.4 y 16.10; *Compromiso de Sevilla*, documento final de la Cuarta Conferencia Internacional sobre la Financiación para el Desarrollo (Sevilla, 30 de junio a 3 de julio de 2025), párrs. 28(g) y 47(d).

[13] CIDH, Resolución 2/26, Políticas fiscales y derechos humanos en las Américas (28 de abril de 2026), apartados 2.8 y 8.5–8.6; Principios de Derechos Humanos en la Política Fiscal, principio 7 (presunción de disponibilidad pública de la información fiscal); GIFT, Principios de alto nivel sobre transparencia, participación y rendición de cuentas en materia fiscal, principio 6. Véase también María Emilia Mamberti, «¿Derechos humanos para quién? Enfoques divergentes en América Latina y Europa» (Latindadd, 22 de julio de 2026), https://latindadd.org/justicia-fiscal/human-rights-for-whom/ (consulta: 22 de agosto de 2026).

culturales, incluidas sus dimensiones ambientales, y al derecho al desarrollo. Mantener el apartado (i), ya que la transparencia obliga a las Partes a **publicar y hacer accesible la información tributaria y fiscal de interés público, con sujeción únicamente a restricciones legales, necesarias y proporcionadas, circunscritas a los intereses legítimos de privacidad y seguridad de las personas físicas**.

Sobre el artículo 4: Añadir que las Partes aplicarán enfoques de cooperación tributaria que contribuyan al logro del desarrollo sostenible, **en consonancia con su obligación de movilizar el máximo de los recursos disponibles para la realización progresiva de los derechos humanos, de conformidad con las normas y estándares de las Naciones Unidas**, e informarán a la Conferencia de las Partes sobre el cumplimiento de este compromiso.

Sobre el artículo 6: El artículo 6(3) debe exigir a las Partes que **adopten**, en vez de limitarse a «explorar», enfoques coordinados para la tributación efectiva de las personas con grandes patrimonios, respaldados por la publicación de datos agregados sobre su tributación efectiva. Un verbo que exija actuar facilita la adecuación de este compromiso a las normas de igualdad expuestas en el apartado 1.4.

Sobre el artículo 7: Mantener la elusión fiscal en la definición del artículo 3(2), en consonancia con la definición acordada en las Naciones Unidas. El Grupo Africano y un amplio grupo de países en desarrollo defendieron ese alcance en el quinto período de sesiones.[14]

Sobre el artículo 8: El apartado 2 debe decir «explorar y adoptar medidas e instrumentos adecuados…», a fin de establecer un mandato operativo para alcanzar los objetivos del apartado 1.

Sobre el artículo 11: Mantener el artículo y retirar los corchetes, como han defendido el Grupo Africano y otros.[15] Del artículo 2(c) se desprenden dos cambios. Primero, adoptar la fórmula «*pueda ser* pertinente» en el apartado 1, ya que, en la práctica, «previsiblemente pertinente» ha constituido un obstáculo para las administraciones con menor capacidad, en conflicto con la obligación de los Estados de cooperar internacionalmente conforme al derecho internacional de los derechos humanos. Segundo, suprimir o delimitar estrictamente la excepción de alcance indeterminado por secreto comercial y *orden público* del apartado 3(c). El margen de discrecionalidad que concede permite ocultar la titularidad real y las estructuras de elusión. El apartado 5, que descarta el secreto bancario y el relativo a los titulares nominales, ya aplica el criterio adecuado. El alcance indeterminado de esta excepción a la transparencia es incompatible con el carácter limitado de las restricciones que admite el derecho internacional de los derechos humanos, expuesto en el apartado 1.2.

Sobre el artículo 15: Las Partes deben **publicar informes país por país en una base de datos pública centralizada y mantener registros públicos de titularidad real que aporten información a un registro mundial de activos**. También deben **recopilar y publicar los datos desglosados, incluidos los desglosados por género, que sean necesarios para evaluar el impacto de la cooperación tributaria internacional en la capacidad de todos los Estados para hacer efectivos los derechos humanos**.

---

[14] Comité Intergubernamental de Negociación sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación, quinto período de sesiones, 4 de agosto de 2026 (sesión de la tarde), UN Web TV <https://webtv.un.org/en/asset/k1y/k1yy7e4v6n> (consulta: 21 de agosto de 2026).

[15] Comité Intergubernamental de Negociación sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación, quinto período de sesiones, 5 de agosto de 2026 (sesión de la mañana), UN Web TV <https://webtv.un.org/en/asset/k11/k115qyhs27> (consulta: 21 de agosto de 2026).

Sobre los artículos 12 y 16: Los informes previstos en el artículo 16 deben ser públicos para hacer efectiva la rendición de cuentas sobre el uso de los recursos movilizados a que se refiere el artículo 12(2).