**Principios de Transparencia para la Política y la Administración Tributarias**

**Aprobados por la Asamblea General de Consejeros de GIFT**

**Bogotá, Colombia, 2 de agosto de 2022**

**Introducción**

**A propósito de los Principios**

Los Principios de Transparencia para la Política y la Administración Tributarias contenidos en este documento buscan ayudar a autoridades gubernamentales y a actores de la sociedad civil interesados en la materia a evaluar y mejorar los marcos legales, reglamentarios e institucionales que conforman los sistemas fiscales nacionales. Este documento establece una serie de vías y requisitos de información que intentan servir de base para valorar y analizar el desempeño del sistema fiscal y mejorar el diálogo entre los gobiernos, la sociedad civil y las organizaciones internacionales.

Los Principios pretenden ser concisos, comprensibles y accesibles para los actores y partes interesados. Proporcionan una base para valorar el grado de cumplimiento de cada principio por parte de una jurisdicción determinada, para evaluar y mejorar el rendimiento del sistema tributario en términos de objetivos declarados, y cómo podría mejorarse la transparencia en dicha jurisdicción mediante una aplicación más completa de los Principios. Los Principios deben servir de punto de referencia para nutrir e informar los debates sobre el rendimiento y la transparencia del sistema tributario en las jurisdicciones nacionales y en la comunidad internacional. Los Principios se han redactado con un nivel de generalidad suficiente para que puedan aplicarse teniendo en cuenta las diferencias económicas, jurídicas y culturales de cada país.

Los Principios no pretenden establecer prescripciones detalladas para legislaciones nacionales. Más bien pretenden identificar objetivos y sugerir diversos medios para alcanzarlos. Los Principios pretenden ofrecer un punto de referencia sólido, pero flexible, para que los responsables políticos y los actores relevantes y partes interesadas desarrollen sus propios marcos de imposición. Los Principios deben tener un carácter evolutivo y ser revisados periódicamente a la luz de los cambios significativos en las circunstancias, con el fin de mantener su utilidad como instrumento para la elaboración de políticas en el ámbito de la fiscalidad.

El documento fundacional de la investigación, *Making Tax Work*, del que se extrajeron los Principios, señala que la transparencia tributaria no es un asunto de todo o nada, sino una cuestión de grado[[1]](#footnote-1). Ese documento identifica cuatro niveles de transparencia fiscal: básico, intermedio, avanzado y aspiracional. En la actualidad, ningún gobierno del mundo alcanza el nivel de aspiración, y relativamente pocos están progresando con los requisitos avanzados. Ello significa que los Principios son un dispositivo para mejorar el rendimiento y los grados de transparencia a lo largo del tiempo de forma gradual. En todo caso, lo mejor es que los gobiernos alcancen primero los niveles básico e intermedio en una medida significativa antes de avanzar hacia los objetivos avanzados y aspiracionales. Los diferentes niveles pretenden ser un prerrequisito y alimentarse mutuamente. Es posible observar el nivel en el que opera cada principio y esto se incluye más adelante en el documento en las notas de orientación sobre la aplicación de los Principios.

Las notas de orientación que figuran al final de este documento son de carácter general y no hacen recomendaciones prescriptivas sobre una metodología precisa para evaluar el grado de cumplimiento de los Principios en una jurisdicción. El documento marco, *Making Tax Work,* hace varias sugerencias metodológicas, pero las decisiones precisas sobre la metodología de evaluación y aplicación de los Principios deben ser debatidas y decididas por las autoridades, instancias y partes interesadas en trabajar con ellos y aplicarlos en el futuro.

**Contexto: La necesidad de principios de transparencia para la política y la administración tributarias**

La recaudación de impuestos está en el núcleo del contrato social entre los gobiernos y los gobernados. Los impuestos no sólo desempeñan un papel fundamental en el financiamiento de los gastos del gobierno, sino que también pueden utilizarse para influir en los resultados sociales y económicos y avanzar en las prioridades establecidas por el gobierno. Pueden ser un componente central para lograr la justicia social. Un buen gobierno requiere que los gobernados tengan voz en la determinación de las prioridades gubernamentales, que entiendan lo que el gobierno pretende conseguir y que tengan acceso a la información necesaria para contribuir a la elaboración de políticas y hacer que el gobierno rinda cuentas de las decisiones que se toman.

Un sistema tributario responsable y transparente es fundamental para la buena gobernanza, ya que proporciona la base para los controles y equilibrios fiscales y establece los cimientos de la confianza en el gobierno. En los últimos años, ha surgido un consenso en torno a normas que abordan el acceso a información sobre los presupuestos públicos, pero no hay consenso en torno a la transparencia en la parte de los ingresos del presupuesto ni claridad total sobre la mejor manera de promover la participación y la responsabilidad en torno a los impuestos nacionales. Las normas que existen suelen estar fragmentadas, tienen un alcance limitado y carecen del apoyo de toda la gama de actores interesados afectados por el resultado de los debates sobre política fiscal. Además, personas integrantes del público y las organizaciones de la sociedad civil han sido tradicionalmente excluidos de las decisiones importantes en materia de fiscalidad, lo que socava la confianza en los gobiernos.

Los [Principios de Alto Nivel de la Iniciativa Global para la Transparencia Presupuestaria](https://www.fiscaltransparency.net/es/gift-principios/) sobre la Transparencia Presupuestaria, la Participación y la Rendición de Cuentas, adoptados por la Resolución 67/218 de la Asamblea General de las Naciones Unidas en 2012, establecieron normas y estándares relativos al derecho del público a la información y a la participación en las decisiones sobre gasto público e ingresos gubernamentales. Los Principios de Alto Nivel de GIFT proporcionan un marco para la transparencia en materia presupuestaria y fiscal, tanto en lo que respecta a los ingresos como a los gastos, incluyendo el derecho a la información sobre las políticas económicas, los distintos tipos de información presupuestaria que los gobiernos deben publicar, la necesidad de una supervisión independiente y de la participación pública en todos los asuntos y fases del presupuesto. Sin embargo, los Principios no abordan, ni directa ni específicamente, la cuestión de la transparencia y acceso a la información de los ingresos. Los [Principios de Participación Pública en la Política Presupuestaria](https://www.fiscaltransparency.net/es/principios-y-guia-de-participacion-publica/) de GIFT, publicados en 2016, detallan subsecuentemente la gama de decisiones que deben ser informadas por la participación pública e identifican los puntos en el ciclo presupuestario y el proceso de implementación de políticas en los que los gobiernos deben comprometerse con los miembros del público, las organizaciones de la sociedad civil y otros actores no estatales. Sin embargo, estos Principios también carecen de especificidad en lo que respecta a los ingresos del presupuesto.

Un nuevo conjunto de principios globales que establezca normas para la transparencia, la participación y la rendición de cuentas de los sistemas presupuestarios nacionales debería promover un público mejor informado y proporcionar la base para un sólido pacto social entre el gobierno y los gobernados que ayude a garantizar que los sistemas fiscales recauden los ingresos necesarios de forma más equitativa y eficiente. La adopción de estos principios a través de un proceso de múltiples partes interesadas puede proporcionar a los gobiernos expectativas claras y dar al público las herramientas necesarias para pedir cuentas a los gobiernos.

**Antecedentes de la elaboración de los principios**

La Iniciativa Global para la Transparencia Presupuestaria (GIFT) se fundó en 2011 como una red de acción que reúne a una amplia gama de actores relevantes (gobiernos, instituciones financieras internacionales, representantes del sector privado y organizaciones de la sociedad civil) para lograr mejoras sostenidas y cuantificables en materia de transparencia presupuestaria y participación pública en el uso de los recursos públicos. A través de la incidencia, el diálogo de alto nivel, el aprendizaje entre pares, la colaboración técnica, la innovación y la investigación, GIFT ayuda a fortalecer y armonizar las normas y estándares de transparencia presupuestaria y a promover su aplicación efectiva. GIFT facilita el diálogo entre los gobiernos, las organizaciones de la sociedad civil, las instituciones financieras internacionales y otros actores para encontrar y compartir soluciones a los retos de la transparencia presupuestaria y la participación pública con el objetivo último de aliviar la pobreza y fomentar el desarrollo inclusivo y sostenible.

En respuesta a la creciente importancia de la fiscalidad en los debates internacionales sobre el desarrollo, con el apoyo del [Programa](https://www.worldbank.org/en/programs/the-global-tax-program) Global de Impuestos del Banco Mundial y en colaboración con la [Iniciativa de](https://www.internationalbudget.org/issues-lab/tax-equity-initiative/) equidad tributaria del *International Budget Partnership*, GIFT encargó un conjunto de documentos para informar sobre el desarrollo de un marco integral de transparencia y participación en los sistemas tributarios en 2019. El esfuerzo incluyó la publicación de un compendio intitulado [*Making Tax Work: A Framework for Enhancing Tax Transparency*](https://www.fiscaltransparency.net/making-tax-work/)*[[2]](#footnote-2)*; un informe llamado [Promoting more ­open and accountable tax systems: The role of international principles and standards](https://www.fiscaltransparency.net/promoting-more-open-and-accountable-tax-systems/)*[[3]](#footnote-3)*, un estudio intitulado, [*Tax Transparency and Informed Public Dialogue in Tax Policies: A civil society perspective on taxes: Scoping Study*](https://www.fiscaltransparency.net/cso-perspective-on-taxes-scoping-study/)[[4]](#footnote-4). Estos documentos se diseñaron para abordar la falta de consenso sobre la transparencia de los ingresos y la mejor manera de promover la participación pública en las decisiones relativas a la fiscalidad, identificando la información y las herramientas necesarias para promover un fuerte involucramiento público en la política y la administración tributarias.[[5]](#footnote-5) Estas investigaciones y el diálogo que las acompañaron sirvieron de base para el desarrollo de los principios que se exponen a continuación y que se presentan para su finalización y aprobación por parte de los consejeros de GIFT en su reunión general de agosto de 2022.

**LOS PRINCIPIOS DE TRANSPARENCIA PARA LA POLÍTICA Y LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIAS DE GIFT**

La conciencia pública sobre el papel de la tributación en el financiamiento de un crecimiento más equitativo y sostenible ha aumentado drásticamente en los últimos años. La movilización de los recursos nacionales vía la recaudación puede aumentar los ingresos para aliviar la pobreza y reducir la dependencia de la ayuda exterior y la deuda. Los sistemas fiscales que son transparentes y responsables ante el público también pueden mejorar la gobernanza cuando los contribuyentes exigen mejores servicios a cambio del cumplimiento de las leyes tributarias.

A pesar de que cada vez se presta más atención a la importancia de la fiscalidad para el desarrollo sostenible y la gobernanza, no existe un consenso en torno a los principios y prácticas que deben guiar la transparencia de la información sobre las actividades de administración y elaboración de políticas fiscales. Las normas mundiales, como las incluidas en la iniciativa de la OCDE sobre la erosión de la base gravable y el traslado de beneficios (BEPS), se centran en gran medida en el intercambio de información entre gobiernos de países y son de aplicación limitada a toda la gama de cuestiones relacionadas con la movilización de los ingresos nacionales. Otras herramientas, como la [Tax Administration and Diagnostic Tool](https://www.tadat.org/home), [Public Expenditure and Financial Accountability](https://www.pefa.org/about), y el [International Survey on Revenue Administration](https://www.imf.org/en/Publications/Departmental-Papers-Policy-Papers/Issues/2019/03/07/ISORA-2016-Understanding-Revenue-Administration-46337) buscan en gran medida satisfacer las necesidades de funcionarios gubernamentales e instituciones financieras, más que las de la sociedad civil organizada, el público y los contribuyentes. Por último, las normas existentes tampoco abordan la cuestión de la participación pública en la toma de decisiones de la política fiscal y la administración tributaria.

Un nuevo conjunto de principios, desarrollado a través de un proceso inclusivo de actores múltiples y relevantes, puede servir como base de un marco global de normas y estándares que promueva una mayor transparencia y rendición de cuentas y fomente una participación pública informada y comprometida.

**Definición de la transparencia tributaria**

La transparencia tributaria puede definirse como la revelación, divulgación y publicación de datos cuantitativos y cualitativos sobre el sistema tributario, que una sociedad necesita para pedir cuentas a los responsables de la toma de decisiones y para llegar a juicios informados sobre el funcionamiento del sistema fiscal durante un periodo de tiempo determinado. Es un proceso que proporciona la información necesaria para garantizar que un sistema fiscal funcione en beneficio de todos los actores interesados -dentro y fuera del gobierno-, los administradores tributarios, otros funcionarios, los legisladores, los que los eligieron y los que pagan impuestos, incluidos los grupos desfavorecidos y marginados identificados[[6]](#footnote-6). La información que se pone a disposición a través de un marco de transparencia fiscal forma parte de un proceso integrado que incluye la recopilación, el análisis, el escrutinio y la difusión de datos, y el posterior debate sobre el rendimiento del sistema tributario, así como el marco fiscal más amplio que incluye la vertiente de gasto de los presupuestos públicos[[7]](#footnote-7).

En concreto, las partes de un sistema fiscal necesitan la información que les permita: 1) entender cómo se determina el gravamen que deben pagar los ciudadanos; 2) entender los procedimientos administrativos que establecen cómo se pagan los impuestos; 3) evaluar si los impuestos que se espera que paguen son justos en comparación con la contribución que se exige a otros dentro de la sociedad de la que forman parte; 4) determinar si todos los que deberían pagar impuestos lo hacen realmente; 5) evaluar qué opciones alternativas para recaudar ingresos existen dentro de su sociedad; 6) entender cómo se compara su sistema fiscal con los de jurisdicciones similares; y 7) saber cómo los impuestos que se recaudan son utilizados por el gobierno[[8]](#footnote-8).

La transparencia fiscal también permite el diálogo sobre el diseño y la aplicación de las políticas y prácticas tributarias; promueve la confianza entre el gobierno y los gobernados; y facilita la comprensión del papel del gobierno en el avance de los objetivos sociales y económicos. La rendición de cuentas y la transparencia son dos de los pilares centrales del buen gobierno. Un sistema fiscal transparente y responsable comienza con una declaración de las metas y objetivos clave del sistema tributario y una declaración de lo que los marcos políticos y administrativos de la jurisdicción están diseñados para lograr, de forma tal que el rendimiento de un sistema fiscal pueda ser medido en relación con la intención y el propósito manifiestos (o declarados)[[9]](#footnote-9). Los gobiernos deberían publicar periódicamente no sólo las metas y los objetivos, sino también los supuestos en los que se basan, así como la información necesaria para evaluar si un sistema fiscal funciona en favor del interés público[[10]](#footnote-10).

Sin embargo, con gran frecuencia la información disponible sobre los ingresos es incompleta, no es oportuna y no se hace pública con el nivel de detalle necesario para permitir discusiones informadas. La información sobre elementos críticos de la administración tributaria - como los índices de auditoría y las estimaciones de evasión fiscal (*tax gaps* o "lagunas fiscales") - suele ser limitada. Esta falta de información sobre la actuación de los administradores tributarios puede dar lugar a percepciones de falta de equidad que, a su vez, reducen el cumplimiento de las leyes de impuestos. Además, la información sobre lo que los gobiernos dejan de gravar -los gastos fiscales (los créditos, las deducciones y otros tratamientos especiales que se traducen en una ausencia de recaudación)- suele estar menos disponible que la información correspondiente sobre el lado del gasto de la ecuación presupuestaria.

Un marco completo, como el que se describe en los principios que se exponen a continuación, proporcionaría a las partes y actores relevantes, tanto dentro como fuera del gobierno, la información necesaria para comprender el funcionamiento de un sistema fiscal y prescribiría un proceso para garantizar que una participación significativa informe el debate sobre las políticas y su aplicación. Para lograr estos objetivos, GIFT ofrece los presentes principios como desarrollo subsecuente de los que adoptó anteriormente, a saber los [Principios de Alto Nivel de Transparencia Presupuestaria, Participación y Rendición de Cuentas](https://www.fiscaltransparency.net/gift-principles/) y los [Principios de Participación Pública en las Políticas Presupuestarias.](https://www.fiscaltransparency.net/public-participation-principles-and-guide/) Los nuevos principios están pensados para aplicarse a todas las jurisdicciones gubernamentales con potestad tributaria, y buscan aplicarse a todos los contextos nacionales. Están diseñados para promover mejoras en el alcance, la coherencia y la calidad de la información que los gobiernos ponen a disposición del público y para establecer un marco sobre cómo los gobiernos se comprometen de manera significativa con las partes y actores relevantes en torno a cuestiones de política fiscal y administración tributaria con el objetivo final de garantizar que los recursos públicos se utilicen a favor del interés público.

Estos nuevos principios abordan componentes fundamentales para la buena gobernanza y para la confianza necesaria para garantizar un pacto fiscal más sostenible, a saber: el derecho de acceso a la información, la transparencia proactiva, la rendición de cuentas y la participación pública.

**Preámbulo**

Las partes de estos principios:

* Afirman que un sistema de transparencia tributaria significativa debe proporcionar los datos cuantitativos y cualitativos que una sociedad necesita saber para garantizar que su sistema fiscal funciona en beneficio del gobierno, de los que los eligieron, de los que pagan impuestos y de todos los actores de su sistema fiscal, como base de una buena gobernanza fiscal transparente.
* Resuelven que, para lograr este objetivo, todas las personas tienen el derecho fundamental de acceder a la información necesaria para evaluar si un sistema fiscal cumple con los objetivos previstos y funciona en beneficio de la sociedad en su conjunto.
* Declaran que el público y todas las partes del sistema fiscal tienen un derecho fundamental a participar plena y eficazmente en el debate y la discusión públicos con respecto al diseño, la aplicación y la revisión de las decisiones de política fiscal, incluidas las decisiones que afectan a las políticas y la administración tributarias.
* Reconocen que un nuevo conjunto de principios internacionales para guiar el desarrollo de mejores y más amplias normas y estándares, y proporcionar a todos los actores relevantes -incluidos los gobiernos, el público, las organizaciones de la sociedad civil y las instituciones internacionales- un sentido más claro de lo que se espera de ellos, lo que pueden exigir y cómo pueden apoyar las reformas necesarias, es fundamental para el desarrollo de sistemas fiscales nacionales sólidos.
* Proclaman que un nuevo conjunto de principios internacionales de transparencia para la política fiscal y la administración tributaria debe guiar a las autoridades políticas y a los funcionarios fiscales para garantizar que:

|  |
| --- |
| 1. Los gobiernos y las autoridades nacionales deben seguir procedimientos que reconozcan a las partes interesadas el derecho a acceder a la información para poder juzgar y participar en las consultas, sobre si un sistema fiscal está cumpliendo los objetivos establecidos y funcionando en el interés público. (BÁSICO) |
| 1. Los gobiernos deben publicar oportunamente objetivos claros y medibles para el sistema tributario, generalmente en forma anual para cada periodo de presupuestación y reporte. (BÁSICO) |
| 1. Los objetivos del sistema fiscal deben estar respaldados por proyecciones oportunas y detalladas de los futuros ingresos fiscales, junto con las fuentes de información y los supuestos en los que se basan todas las estimaciones y proyecciones (BÁSICO) |
| 1. Todos los impuestos y su marco administrativo deben estar codificados en la ley y los cambios en la política deben realizarse a través del proceso legislativo, mismo que implicar consultas significativas e institucionalizadas con los actores interesados y la sociedad civil. (BÁSICO) |
| 1. Los contribuyentes deben tener acceso gratuitamente a una información y un asesoramiento claros que les permitan maximizar su cumplimiento con las leyes de una jurisdicción. También deben tener derecho a acceder a un proceso de apelación o recurso claramente establecido y a un mecanismo de reparación (resarcimiento) en relación con cualquier responsabilidad, adeudo, o sentencia en su contra, que consideren incorrecta. (BÁSICO) |
| 1. Todos los contribuyentes tienen derecho a la confidencialidad en lo que respecta a sus asuntos frente al fisco, a menos que circunstancias legales específicas requieran lo contrario. (BÁSICO) |
| 1. Los gobiernos deben proporcionar la información contextual necesaria para situar la tributación y recaudación en un marco fiscal, económico y social más amplio. (BÁSICO/INTERMEDIO) |
| 1. Los gobiernos deben publicar un conjunto de cuentas y reportes sobre los impuestos recaudados al menos una vez al año que incluya un análisis de las principales desviaciones de las cantidades presupuestadas por tipo de gravamen, con referencia a los datos numéricos y a los presupuestos publicados anteriormente, así como un comentario sobre si el sistema fiscal ha cumplido con éxito sus objetivos declarados a la luz de estos datos. (BÁSICO/INTERMEDIO) |
| 1. Las relaciones entre la administración tributaria y el gobierno deben estar sujetas al estado de derecho y los administradores tributarios deben rendir cuentas ante los poderes ejecutivo y legislativo del gobierno. (BÁSICO/INTERMEDIO) |
| 1. Cuando proceda, los gobiernos deben colaborar con las instituciones financieras internacionales y regionales y con los administradores tributarios para cumplir con sus obligaciones internacionales de información. De manera más general, deben tratar de participar en los esfuerzos internacionales (incluida la sociedad civil) para aumentar la transparencia de los ingresos, mejorar las prácticas administrativas y participar en la investigación sobre el impacto de las políticas tributarias en los distintos países y regiones. (INTERMEDIO) |
| 1. Los gobiernos deben evaluar e informar sobre el grado de incumplimiento (impago) de los impuestos que se deben legalmente, como primer paso para preparar una estimación de la brecha tributaria (*tax gap*) (véase el principio 14). (INTERMEDIO/ AVANZADO) |
| 1. Los gobiernos deben tratar de examinar el impacto de los incentivos fiscales -como las desgravaciones, estímulos, bonificaciones y exenciones- y publicar información sobre su cuantía, sectores y beneficiarios, en cuanto a su justificación, costos, beneficios y eficacia. (INTERMEDIO/ AVANZADO) |
| 1. Los datos que sustentan la transparencia tributaria deben estar sujetos a la verificación de un organismo independiente que audite, evalúe e informe sobre la exactitud, la calidad y la imparcialidad de esos datos. (ADVANZADO) |
| 1. Los gobiernos deberían aspirar a colaborar con los organismos internacionales para evaluar periódicamente el rendimiento de su sistema tributario mediante la aplicación de herramientas de evaluación avanzadas, como los análisis de las brechas tributarias (*tax gaps*) y los análisis de los efectos de contagio (*tax spillover assessment*) de los impuestos, para mejorar su propia comprensión y la de los actores relevantes sobre los riesgos y vulnerabilidades del sistema tributario, y para informar sobre los posibles debates de reforma. (ADVANZADO/ ASPIRACIONAL). |

**Notas de orientación sobre la aplicación y la evaluación de los principios**

**1.**  **Los gobiernos y las autoridades nacionales deben seguir procedimientos que reconozcan a las partes interesadas el derecho a acceder a la información para poder juzgar y participar en las consultas, sobre si un sistema fiscal está cumpliendo los objetivos establecidos y funcionando en el interés público.** **(BÁSICO)**

Los sistemas tributarios eficaces requieren la fe, la confianza y la seguridad de los contribuyentes. Las personas, los ciudadanos y las empresas, así como las instituciones civiles y las voces expertas, necesitan creer que el sistema es justo, que sigue el debido proceso, se apega al estado de derecho y sirve a un bien público más amplio. La moral fiscal (o responsabilidad contributiva) se refiere a la disposición a pagar impuestos. Es probable que dicha disposición aumente si existe una amplia confianza entre la población de que el sistema tributario es eficaz para cumplir los objetivos que se le han asignado, evita la mala administración, la corrupción y se adhiere al estado de derecho. El principio 1 es, por lo tanto, un principio general de alto nivel que se funda en la opinión de que el aumento de la transparencia tributaria puede aumentar la moral fiscal. Es probable que la moral fiscal se vea reforzada por el compromiso de publicar información que informe y refleje el rendimiento del sistema tributario. Un buen sistema tributario es también un sistema fiscal abierto y transparente, en el que las personas y las partes interesadas pueden acceder a la información sobre los procedimientos, el rendimiento y la intención, con relativa facilidad. Deben existir procedimientos para poner a disposición del público dicha información. El gobierno debe demostrar su compromiso de permitir a los actores interesados acceder a la información sobre qué impuestos se recaudan y con qué finalidad, y evitar al máximo el ocultamiento de información (a menos que haya razones explícitas relacionadas con la confidencialidad o la legalidad/interés público). Las necesidades de información y la forma de entenderla de los distintos actores involucrados son diferentes. El gobierno debe ser consciente de ello y responder a las diferentes necesidades poniendo a disposición la información en diferentes formatos y con diferentes niveles de detalle cuando sea posible, destacando cómo los diferentes conjuntos de información atienden a las múltiples partes interesadas.

En términos más generales, este principio se pregunta *hasta qué punto es firme el compromiso de proporcionar, publicar y poner a disposición del público información en formatos accesibles sobre el procedimiento y el rendimiento del sistema tributario en una jurisdicción. ¿Existe una cultura general de hacer accesible la información sobre el sistema tributario en diferentes formas y qué pruebas hay de ello?* En los capítulos 2, 3 y 4 del documento marco *Making Tax Work* se analizan con más detalle las necesidades de información diferenciadas de los distintos actores interesados*[[11]](#footnote-11).* Los países que deseen aplicar y cumplir este principio deben tener una cultura institucional de información y debate sobre el funcionamiento y los procedimientos de su sistema fiscal, y deben contar con mecanismos y procedimientos institucionales para hacerlo. Lo ideal sería que también existiera el compromiso y la voluntad de ofrecer información sobre el rendimiento de las diferentes partes del sistema tributario y cómo esas partes interactúan para influir en el rendimiento global del sistema tributario como entidad combinada.

El planteamiento de las siguientes preguntas ayudará a evaluar el grado de aplicación de este principio en una jurisdicción:

* ¿Acepta el gobierno en general la necesidad de transparencia tributaria, incluidos los esfuerzos por mejorar los datos fiscales disponibles y la evaluación del rendimiento del sistema tributario?
* ¿Se ha comprometido el gobierno (por ejemplo, a través de la legislación) a entregar los datos necesarios para rendir cuentas de la gestión de los ingresos tributarios de una jurisdicción?
* ¿Ha entendido y registrado el gobierno las diferentes necesidades de los usuarios primarios (expertos, funcionarios públicos y asesores profesionales) y secundarios (electorado no experto y contribuyentes individuales) de los datos de transparencia tributaria, al producir encabezados básicos y lecturas técnicas más detalladas de los datos?
* ¿Están los procedimientos diseñados para satisfacer las necesidades diferenciadas de los usuarios primarios y secundarios de los datos?
* ¿Los compromisos del gobierno en materia de datos tributarios (segundo punto en esta lista) están basados en la ley?
* ¿Se controla la actuación del gobierno en cuanto a la publicación de datos sobre impuestos y se informa al respecto?
* Si se puede demostrar que los mecanismos para generar transparencia tributaria son incompletos, ¿hay pruebas de que se están haciendo esfuerzos para remediar las carencias?
* ¿Fomenta el gobierno la retroalimentación y proporciona plataformas para que los usuarios de los datos puedan participar en los debates y plantear necesidades de información adicionales? [[12]](#footnote-12)

**2. Los gobiernos deben publicar oportunamente objetivos claros y medibles para el sistema tributario, generalmente en forma anual para cada periodo de presupuestación y reporte. (BÁSICO).**

Un sistema tributario transparente es también aquel que busca propiciar la comprensión del público de lo que la política tributaria pretende alcanzar y cumplir. Todas las partes interesadas se ven materialmente afectadas por los resultados del diseño y el funcionamiento del sistema tributario en términos de distribución, rendimiento económico, prosperidad, niveles de inclusión, equidad, resistencia y sostenibilidad de la sociedad, así como cualquier otro objetivo que una sociedad decida priorizar y atribuir al sistema tributario. En este sentido, la tributación es un poderoso instrumento potencial para configurar una economía y una sociedad, así como para recaudar ingresos. La base fundamental de cualquier sistema o marco de transparencia tributaria es que el gobierno de la jurisdicción correspondiente y su autoridad tributaria, deben declarar los supuestos y objetivos clave que informan la gestión y administración del sistema tributario[[13]](#footnote-13). La transparencia en un sistema de impuestos tiene que empezar con una declaración de lo que la política tributaria y el diseño del sistema en su conjunto pretenden conseguir. La evaluación del rendimiento y el éxito de un sistema tributario requiere un sentido de su intención y propósito general, mientras que ser transparente y explícito sobre los objetivos es un componente importante de la transparencia en sí misma y de la responsabilidad del gobierno en general. Un marco de transparencia tributaria debería implicar la comparación de las expectativas y los objetivos anunciados con los resultados. Se trata de evaluar y emitir juicios basados en pruebas sobre la eficacia de un gobierno y una autoridad tributaria en la consecución de sus propios objetivos declarados[[14]](#footnote-14). En última instancia, la transparencia tributaria es un dispositivo para construir y fomentar el crecimiento de la confianza entre los ciudadanos, las empresas y sus gobiernos en los impuestos, especialmente en jurisdicciones con baja moral fiscal (responsabilidad tributaria) y desconfianza en el gobierno.

Como parte de un esfuerzo para producir una mayor transparencia tributaria, el gobierno debería publicar: i) los objetivos sociales, económicos y fiscales que desea alcanzar a través de su política tributaria; ii) cómo concibe el papel de los impuestos dentro de su gestión fiscal global de la economía; iii) sus objetivos con respecto a la redistribución de la renta y la riqueza a través del sistema tributario; iv) cómo pretende utilizar el sistema tributario para compensar las fallas de mercado, especialmente en lo que se refiere a gravar productos perjudiciales y a la concesión de subvenciones a través de desgravaciones y exenciones fiscales, incluyendo si existe la opinión de que no es apropiado utilizar los impuestos para tales fines y por qué; v) cómo decide la autoridad fiscal lo que va a gravar; vi) la filosofía general y los supuestos en los que se basa para las tasas impositivas y las exenciones, desgravaciones y bonificaciones fiscales; vii) los objetivos y las convicciones en los que se basa la autoridad para su administración fiscal, su gestión y su financiamiento[[15]](#footnote-15). Lo ideal sería que esa declaración de objetivos se publicara en un documento en una fecha determinada al inicio de cada ejercicio presupuestario.

La claridad en la exposición de estos objetivos puede hacer que se aprecie, se acepte y se comprenda la forma en que los impuestos pueden utilizarse para diferentes fines, permitiendo el debate social no sólo sobre la conveniencia de perseguir determinados objetivos, sino también en la supervisión del éxito del sistema tributario en su consecución. Esto es en sí mismo un elemento vital para permitir y consagrar la transparencia tributaria como una norma gubernamental y social. Los sistemas tributarios no son sistemas administrativos públicos estándar como cualquier otro. Al contrario, recuperan y recopilan ingresos públicos esenciales que también tienen un enorme poder para moldear la sociedad y las relaciones sociales en su conjunto, lo que crea la necesidad de anunciar explícitamente y especificar los objetivos que han de acompañar a las distintas políticas fiscales[[16]](#footnote-16).

En este contexto, oportuno, significa que se establece un ciclo de información que exige que los objetivos del año siguiente se publiquen antes de que se inicie el proceso presupuestario anual formal[[17]](#footnote-17). Aunque los objetivos generales señalados anteriormente pueden permanecer relativamente inalterados durante el mandato de un gobierno, es una buena práctica de conciencia actualizarlos y revisarlos en función de la experiencia y los acontecimientos de los años anteriores, de forma habitual.

**3. Los objetivos del sistema fiscal deben estar respaldados por proyecciones oportunas y detalladas de los futuros ingresos fiscales, junto con las fuentes de información y los supuestos en los que se basan todas las estimaciones y proyecciones. (BÁSICO).**

La transparencia tributaria es un *proceso que proporciona los datos cuantitativos y cualitativos que una sociedad necesita para garantizar que su sistema tributario funciona en beneficio de su autoridad fiscal, del gobierno, de los legisladores, de quienes los eligieron, de quienes pagan impuestos y de todos los demás actores interesados en su sistema tributario[[18]](#footnote-18).* Ello requiere, a su vez, que se satisfagan algunas necesidades básicas de datos. Esto debe comenzar con los ingresos y gastos pasados y presupuestados reales del gobierno en su conjunto, desglosados de manera que: la fuente de todos los ingresos pueda ser razonablemente identificada; todos los gastos de ingresos (cargados como un gasto en las cuentas del gobierno de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados) puedan ser explicados; y los gastos de capital sean explicados.

Al hacer una proyección para el próximo ejercicio presupuestario, el gobierno debe indicar: el total de ingresos que pretende recaudar para el período en cuestión; por qué se ha decidido esa suma y con respecto a qué objetivos políticos; qué supuestos se han hecho al preparar esta estimación de ingresos y cuál puede ser el riesgo de esos supuestos. Para cada ejercicio presupuestario debe elaborarse un presupuesto en el que se indiquen los ingresos tributarios que se van a recaudar en total y de forma resumida por impuestos, indicando para cada uno de ellos: cuáles son los tipos impositivos propuestos y una especificación de las ocasiones en las que se aplicarán, señalando las razones de cualquier cambio con respecto al año/período anterior; qué desgravaciones, bonificaciones y exenciones se van a conceder durante el año; cuál es el valor de cada uno y qué cambios se prevén con respecto a los años anteriores[[19]](#footnote-19). Lo ideal es que se publique como documento de acceso público en una fecha determinada del calendario presupuestario anual.

**4. Todos los impuestos y su marco administrativo deben estar codificados en la ley y los cambios en la política deben realizarse a través del proceso legislativo, mismo que implicar consultas significativas e institucionalizadas con los actores interesados y la sociedad civil[[20]](#footnote-20). (BÁSICO)**

Un sistema tributario transparente es también aquel en el que los cambios en la política y la legislación tributaria, tanto en lo que respecta a las tasas, las bases impositivas, la responsabilidad legal y la elegibilidad, las exenciones y desgravaciones, los presupuestos y los mandatos de las autoridades fiscales, como los cambios sustantivos de procedimiento y administrativos relacionados con los objetivos de la autoridad fiscal y la forma de investigar casos, se modifican por ley a través de un proceso de control y aprobación legislativa. Los cambios propuestos en la legislación deben publicarse con suficiente antelación para que las partes interesadas puedan hacer comentarios sobre las propuestas a los legisladores antes de que se decidan. El proceso de involucramiento debe anunciarse de forma destacada para fomentar la formulación de comentarios por parte de los actores externos. Cada cambio debe ir acompañado de una explicación en la que se detallen sus razones y las consecuencias de no realizarlo para garantizar que todas las partes interesadas puedan entender sus implicaciones[[21]](#footnote-21). En ocasiones, una emergencia nacional, como las catástrofes naturales o la guerra, puede requerir una respuesta rápida y una suspensión temporal de esta norma.

**5. Los contribuyentes deben tener acceso gratuitamente a una información y un asesoramiento claros que les permitan maximizar su cumplimiento con las leyes de una jurisdicción. También deben tener derecho a acceder a un proceso de apelación o recurso claramente establecido y a un mecanismo de reparación (resarcimiento) en relación con cualquier responsabilidad, adeudo, o sentencia en su contra, que consideren incorrecta. (BÁSICO)**

Un elemento importante de la transparencia tributaria es la facilidad para cumplir con la ley, al seguir correctamente el procedimiento y la claridad y accesibilidad de la información que lo rodea. El cumplimiento fiscal puede definirse como el intento de pagar la cantidad correcta de impuestos (pero no más) en el lugar correcto y en el momento correcto, donde lo correcto se refiere a la sustancia económica de las transacciones realizadas que coinciden con el lugar y la forma en que se declaran a efectos fiscales. Si esto es difícil y está constreñido por la falta de información, y o la complejidad confusa (falta de transparencia), será más probable que se cometan errores en las declaraciones y en la liquidación de las obligaciones. La presencia de información limitada y confusa, o de normas y procedimientos complejos y poco claros, puede reducir el cumplimiento fiscal y la recaudación de ingresos. Estas características pueden contribuir a la aparición de lagunas fiscales (*tax gaps*), en las que la recaudación anual no cumple las expectativas y queda por debajo del potencial total de ingresos estimados. Para evaluar este principio, hay que plantearse la siguiente pregunta: ¿en qué medida son inteligibles los procedimientos para pagar los impuestos y liquidar las obligaciones fiscales y en qué medida es clara y accesible la información que los explica?

Los contribuyentes a veces no tienen claros ciertos puntos y procedimientos. En consecuencia, los sistemas tributarios transparentes y eficaces deben mantener un servicio de asesoramiento, o de consulta, administrado por la autoridad fiscal, que pueda proporcionar una asesoría clara sobre el procedimiento y la legalidad a los contribuyentes, que sea accesible y que responda a las consultas en un plazo predeterminado. Este principio implica que se hagan algunas valoraciones sobre la eficacia y la claridad de dicho servicio y sus procedimientos, basándose en un examen de las experiencias de las partes afectadas.

Este principio tiene dos etapas y por una buena razón. Los impuestos son a menudo un asunto inevitablemente complejo. Pueden producirse auténticos errores tanto por parte de los contribuyentes como de la administración tributaria. Por lo mismo, esto es más probable cuando los procedimientos y los cálculos son complejos, opacos o están oscurecidos por la ausencia o la mala calidad de la información y las explicaciones. En estos casos pueden producirse auténticos errores de información y de procedimiento. Cuando se cometen errores por parte de la autoridad fiscal o del contribuyente, es importante que los contribuyentes tengan acceso a un proceso de apelación eficaz, en lugar de estar sujetos a sanciones legales completas e inmediatas, incluyendo el procesamiento. El cumplimiento y la percepción de equidad se verán reforzados por un proceso de apelación accesible y claro, que también pueda resolver los conflictos y las diferencias de interpretación de manera justa siguiendo el debido proceso, ofreciendo una reparación completa y oportuna cuando se considere apropiado. Consecuentemente, este principio también requiere una evaluación de la accesibilidad, la equidad y la eficacia del proceso de apelación, mediante la recopilación de las opiniones y experiencias de una amplia gama de partes interesadas y contribuyentes. La posibilidad de recurrir es comparsa y probable facilitador de un alto grado de cumplimiento de las obligaciones fiscales. Como se señala en la página 10 de Making Tax Work: un elemento clave de un sistema tributario transparente es imponer sanciones sólo cuando sea apropiado hacerlo y haya pruebas de una clara intención fraudulenta. Demasiados sistemas tributarios imponen sanciones por errores inocentes, y es muy poco probable que esto fomente el cumplimiento de las obligaciones fiscales o la transparencia tributaria.

**6. Todos los contribuyentes tienen derecho a la confidencialidad en lo que respecta a sus asuntos frente al fisco, a menos que circunstancias legales específicas requieran lo contrario. (BÁSICO)**

La mayoría de las formas de transparencia planteadas en los principios se refieren a los asuntos gubernamentales y administrativos. Los Principios no pretenden arrojar una luz específica sobre los asuntos de los contribuyentes individuales. No obstante, un sistema tributario transparente y justo tendría que basarse en el reconocimiento de los derechos de los contribuyentes a la confidencialidad, y en el respeto de dicha confidencialidad. Un régimen fiscal transparente debe evitar las violaciones arbitrarias de esa confidencialidad y tener pocas excepciones en las que dicha confidencialidad no puede observarse. Algunas excepciones a este principio básico se mencionan a continuación.

*Exenciones de las corporaciones y empresas de responsabilidad limitada:* los registros de empresas son necesarios para garantizar la identificación de quienes emprende los negocios. Esto no debe considerarse una violación de la confidencialidad de los contribuyentes.

*Exenciones a las transacciones excepcionales y a los acuerdos privilegiados (sweetheart agreement):* La realización de transacciones excepcionales que, como consecuencia, pudieran ser identificables dentro de la contabilidad nacional de una jurisdicción, tampoco debería considerarse automáticamente como una violación de la confidencialidad del contribuyente, incluso si un contribuyente puede ser reconocido como resultado. Lo anterior se aplica a los casos o países en los que se suele argumentar que los datos tributarios no pueden publicarse, porque unas pocas o incluso una sola empresa domina un tipo concreto de ingresos fiscales, por ejemplo, en las industrias extractivas. En estos casos, el interés público de disponer de datos de contabilidad nacional en materia de fiscalidad suele ser más importante que la exigencia de confidencialidad del contribuyente. La celebración de acuerdos para la liquidación de impuestos fuera del curso normal de la legislación fiscal es también una ocasión en la que debería suspenderse la confidencialidad del contribuyente. En estos casos, los gobiernos deberían tener la obligación de publicar los hechos que rodean a estos asuntos, y de revelar las partes que intervienen en ellos[[22]](#footnote-22).

*Exenciones penales y de resolución de conflictos:* El derecho a la confidencialidad de los contribuyentes también debería considerarse anularse en el caso de que se considere necesario el enjuiciamiento penal de un contribuyente. Un Estado también debería reservarse el derecho a publicar los detalles de las liquidaciones fiscales no penales de gran envergadura alcanzadas con los contribuyentes que han llegado a acuerdos contractuales para resolver conflictos fiscales relacionados con asuntos fiscales anteriores. La publicación de esta información es de interés público para disuadir a otros de cometer abusos fiscales en las diversas formas en que es posible, incluso si no se produce un enjuiciamiento. Esta divulgación es una parte necesaria de un marco de transparencia tributaria, con la salvedad de que un contribuyente que corre el riesgo de que sus asuntos sean divulgados de esta manera debiera ser notificado previamente de la intención de la autoridad tributaria de publicar sus datos.

Dejando de lado las exenciones anteriores, el Estado tiene el deber de proteger la confidencialidad de los contribuyentes y de perseguir a quienes puedan incumplir esta obligación. La transparencia tributaria también debe buscar la eliminación de la corrupción en un sistema tributario, lo que plantea el caso especial de los denunciantes (*whistleblowers*). Todas las autoridades fiscales tienen la obligación de establecer mecanismos que permitan la denuncia anónima (*whistleblowing*) y la protección de la identidad del denunciante, que garanticen su seguridad personal y que recompensen sus esfuerzos y el riesgo que asumen por el interés público[[23]](#footnote-23).

* 1. **7. Los gobiernos deben proporcionar la información contextual necesaria para situar la tributación y recaudación en un marco fiscal, económico y social más Amplio. (BÁSICO/INTERMEDIO)**

Este principio se basa en los principios 1 a 3, y supone un comentario cualitativo más profundo y una explicación de los datos y objetivos contemplados en dichos principios. La transparencia tributaria requiere la publicación de notas de investigación, análisis y elaboración cualitativa. Por ejemplo, los datos cuantitativos, como los señalados en el principio 3, deben explicarse y situarse en un contexto más amplio y general de los objetivos de la política económica y social del gobierno, acompañados de explicaciones e interpretaciones del significado de los patrones, pautas y tendencias de esos datos, y de lo que eso significa a su vez para los objetivos del gobierno. Las razones por las que un gobierno se dedica a la fiscalidad, tal como se establece en el principio 2, pueden ser mucho más amplias que la simple obtención de ingresos. La explicación debe ir más allá de la declaración de ciertos objetivos y de los supuestos generales en los que se basan, como en el principio 2, para narrar con más detalle los fundamentos de ciertas elecciones. En términos generales, esto requerirá una explicación cualitativa de por qué se eligen ciertos tipos de impuesto sobre la renta o de impuesto de sociedades, por ejemplo, en qué supuestos se basa, y si el objetivo es ofrecer un sistema fiscal más progresivo que mantenga la desigualdad bajo control, si se centra particularmente en la reducción de la desigualdad para ciertos grupos desfavorecidos, incluyendo por qué podría ser una prioridad particular, si la prioridad es estimular el crecimiento o la eficiencia económica, o algún sentido de la optimización de la recaudación, o si la política fiscal se relaciona con objetivos macroeconómicos específicos y cómo lo hace. En pocas palabras, este principio consiste en evaluar la eficacia con la que un gobierno explica sus propios fundamentos y su pensamiento en materia de fiscalidad y la forma en que esto se relaciona con determinadas opciones de política tributaria, así como con las tendencias de los impuestos recientes y otros datos económicos y fiscales.

Un elemento adicional de esto es la provisión de desgravaciones, bonificaciones, exenciones y exenciones en el sistema tributario, a veces denominadas gastos tributarios, o gastos fiscales/tributarios sociales, porque son efectivamente una forma de ingresos no percibidos o impuestos no recaudados, que están destinados a fomentar o incentivar ciertas formas de actividad económica. Muchos gobiernos publican muy poco sobre los fundamentos y la justificación de las distintas exenciones y bonificaciones, y tampoco reflexionan con mucho detalle sobre su eficacia a la hora de alcanzar los objetivos declarados. Para evaluar este principio plenamente es necesario considerar hasta qué punto se explican claramente los motivos de las exenciones y bonificaciones y si su eficacia está documentada y reflejada por el gobierno en términos generales.

**8. Los gobiernos deben publicar un conjunto de cuentas y reportes sobre los impuestos recaudados al menos una vez al año que incluya un análisis de las principales desviaciones de las cantidades presupuestadas por tipo de gravamen, con referencia a los datos numéricos y a los presupuestos publicados anteriormente, así como un comentario sobre si el sistema fiscal ha cumplido con éxito sus objetivos declarados a la luz de estos datos.**  **(BÁSICO/INTERMEDIO)**

Una de las funciones más importantes de la transparencia tributaria es garantizar que quienes deben tomar decisiones sobre política fiscal tengan la información que necesitan. En este contexto es, por supuesto, vital que un gobierno y una autoridad fiscal tengan esos datos. También es importante que quienes les pidan cuentas estén también en posesión de esta información. Los legisladores, los contribuyentes y los residentes de una jurisdicción necesitan tener acceso a las cuentas de su gobierno y de su autoridad tributaria para asegurarse de que pueden evaluar plenamente lo que está sucediendo dentro del sistema tributario y, por lo tanto, valorar si se está gestionando adecuadamente.[[24]](#footnote-24). Mientras que los principios 1 a 3 y 7 son proyecciones prospectivas de intenciones y resultados, el principio 8 tiene por objeto permitir una mirada retrospectiva al año anterior para reflexionar sobre la relación entre los resultados reales de un año determinado y las proyecciones anteriores. Una forma de hacerlo es que un gobierno publique el presupuesto anual de cada periodo aprobado por el poder legislativo, incluyendo todos los datos previstos por tipo de impuesto, y que la autoridad fiscal informe entonces de los resultados reales en sus cuentas (también por tipo de gravamen), de forma que sea posible la evaluación posterior de los resultados frente a las expectativas del documento presupuestario anterior. Junto a estos datos tributarios, un gobierno debería publicar también otros datos económicos para que, al compararlos con esos datos, puedan sugerir si los objetivos sociales, económicos y fiscales del gobierno se están cumpliendo cabalmente o no. Puede incluir datos sobre el crecimiento, la redistribución, la lucha contra la pobreza y los grupos desfavorecidos (especialmente comunidades desfavorecidas específicos), el cambio climático, incluyendo algún debate, análisis y reflexión sobre todo ello[[25]](#footnote-25). Esto debería extenderse también a un cierto debate y reflexión sobre si se han cumplido las estimaciones y expectativas en cuanto a datos tributarios y objetivos, y cuáles podrían ser las razones de esas orientaciones. Se trata de la cuestión del rendimiento real frente al rendimiento previsto, y de las razones por las que el rendimiento real es mayor o menor, así como de las pruebas de alguna reflexión publicada sobre cómo repercute en los objetivos, como se indica en los principios 2 y 7[[26]](#footnote-26).

**9. Las relaciones entre la administración tributaria y el gobierno deben estar sujetas al estado de derecho y los administradores tributarios deben rendir cuentas ante los poderes ejecutivo y legislativo del gobierno. (BÁSICO/INTERMEDIO)**

Un sistema tributario transparente requiere que se establezcan y especifiquen claramente las relaciones de rendición de cuentas y las líneas de reporte de responsabilidad, particularmente entre la autoridad administrative tributaria y los poderes ejecutivo y legislativo. El ejecutivo debe ser capaz de establecer objetivos generales para el servicio de ingresos, incluyendo, en su caso, el despliegue del proceso legislativo correspondiente. Esto debería incluir la garantía de que la autoridad tributaria tiene los recursos y la autonomía para llevar a cabo las investigaciones que necesita, dentro del marco de la ley. Deben existir salvaguardias para evitar que un gobierno bloquee a la autoridad tributaria en el seguimiento de casos políticamente incómodos o inconvenientes. La autoridad fiscal tampoco debe estar sometida al capricho político del gobierno de turno, para hacer la vista gorda ante determinados casos, o prácticas, mientras persigue otros sin más fundamento que el posible beneficio político. Deben existir marcos legales que impidan al gobierno interferir arbitrariamente en los asuntos cotidianos de la autoridad fiscal y dirigirlos. Por el contrario, como se señala en el principio 4, los cambios notables en la práctica y la política fiscal deben estar respaldados por la ley y la ratificación legislativa. También deben existir procedimientos para el nombramiento de los altos cargos de la autoridad fiscal, a fin de garantizar que se nombra a los mejores candidatos posibles y que su rendimiento se evalúa de acuerdo con los criterios adecuados, que si no se cumplen pueden llevar a la destitución de los puestos más altos, siguiendo un claro y debido proceso.

La presentación de informes anuales sobre el rendimiento, los recursos, el procedimiento y la práctica administrativa por parte de la autoridad fiscal, de acuerdo con criterios y normas específicos, al parlamento y/o al ejecutivo, debería institucionalizarse como parte de la rutina anual de la actividad de dichas autoridades. De este modo, el poder legislativo y el ejecutivo podrán pedir cuentas a la autoridad tributaria, pero también darle poder y voz para que explique en público los problemas y retos que enfrenta[[27]](#footnote-27). El examen y el debate sobre la estructura y el rendimiento de la administración tributaria de una jurisdicción es un aspecto importante tanto de la rendición de cuentas democrática como de la transparencia fiscal. El proceso debería implicar una reflexión sobre cómo se integran las cuestiones tributarias en los ámbitos relacionados de la administración, incluidos la ley corporativa, la regulación contable, el derecho fiduciario, las normas en materia de sucesiones (herencias) y los datos personales, animando al personal de la administración tributaria a informar y reflexionar sobre su propia experiencia en estas cuestiones en testimonios ante el poder legislativo, y o los miembros del ejecutivo[[28]](#footnote-28).

**10. Cuando proceda, los gobiernos deben colaborar con las instituciones financieras internacionales y regionales y con los administradores tributarios para cumplir con sus obligaciones internacionales de información. De manera más general, deben tratar de participar en los esfuerzos internacionales (incluida la sociedad civil) para aumentar la transparencia de los ingresos, mejorar las prácticas administrativas y participar en la investigación sobre el impacto de las políticas tributarias en los distintos países y regiones. (INTERMEDIO)**

En la actualidad, las normas internacionales, como el intercambio automático de información y la presentación de informes país por país, son controladas y supervisadas por la OCDE[[29]](#footnote-29). Un régimen fiscal transparente es aquel que participa y cumple íntegramente sus compromisos internacionales y sus requisitos de información, es transparente a la hora de informar y revisar sus tratados fiscales internacionales y, en general, participa con la comunidad internacional en el intercambio de investigaciones, ideas y mejores prácticas, en cuanto a cómo la administración fiscal, la recaudación de ingresos y la política pueden estar mejor diseñadas y ser más transparentes. Este compromiso también debe incluir y dar voz a los actores de la sociedad civil. Una evaluación de este principio trataría de llegar a valoraciones sobre el grado en que un país cumple sus compromisos en relación con el intercambio automático de información y la presentación de informes país por país, y es capaz de participar en iniciativas internacionales diseñadas para fomentar una gobernanza fiscal buena y transparente.

**11. Los gobiernos deben evaluar e informar sobre el grado de incumplimiento (impago) de los impuestos que se deben legalmente, como primer paso para preparar una estimación de la brecha tributaria (tax gap) (véase el principio 14). (INTERMEDIO/ AVANZADO)**

La deuda pública ha aumentado notablemente en todo el mundo, incrementando la presión sobre muchas autoridades para que mejoren su situación fiscal, especialmente en el contexto del impacto económico de la pandemia de Covid-19. Un enfoque para abordar esto es identificar los ingresos esperados (presupuestados) que acaban faltando, como impuestos no pagados y sus fuentes. La transparencia tributaria es, en última instancia, un medio para aumentar la confianza en los sistemas tributarios y, con ello, mejorar la moral tributaria y la buena disposición a pagar impuestos. A ello puede contribuir la revelación del grado de falta de pago de los impuestos debido a la evasión fiscal ilegal y al hecho de que las autoridades fiscales no recaudan los impuestos declarados pero no pagados, ya sea por insolvencia o por deficiencias administrativas, y ser lo más abierto posible sobre el alcance de esta situación. Además, si se pueden determinar las estimaciones, las autoridades pueden empezar a señalar su intención y su estrategia para recuperar los ingresos que faltan de una manera más precisa y sistemática. Sin embargo, el punto de partida de este tipo de estrategia es conocer el alcance, la escala y la forma del problema de los impuestos legalmente debidos que no se pagan.

De forma más ambiciosa, algunas jurisdicciones han comenzado a publicar estimaciones de la brecha fiscal, entre ellas la Unión Europea y el Reino Unido, aunque en ambos casos las metodologías presentan posibles deficiencias. Un análisis de la brecha fiscal es una estimación de la diferencia entre los ingresos tributarios que su autoridad fiscal podría recaudar potencialmente y los ingresos tributarios que realmente recupera en el transcurso de un período determinado (normalmente se trata de una brecha fiscal anual). El análisis de la brecha fiscal trata de establecer y calcular esta diferencia[[30]](#footnote-30).

La metodología para calcular la brecha fiscal y, a partir de ahí, los importes recuperables, es una tarea más compleja, que incluye estimaciones de: brechas en la base gravable; brechas en los gastos tributarios; brechas en la elusión fiscal; brechas en la evasión fiscal; e impuestos que se sabe que se deben pero no se han liquidado (impuestos no pagados). Los dos primeros de esa lista son la brecha fiscal de la política, que resulta de las decisiones políticas conscientes. La tercera implica la explotación de las lagunas legales y la contabilidad creativa, dentro de la ley. Los dos últimos son, en cierto modo, los cálculos más fáciles de realizar y, en su conjunto, constituyen una estimación de las cantidades totales legalmente adeudadas pero no pagadas. En este sentido, llegar a estimaciones regulares y fiables para ambos sería un primer paso factible para emprender una estimación más ambiciosa de la brecha fiscal (ya sea para un impuesto individual o para el sistema tributario en su conjunto).

La brecha de evasión fiscal es el costo fiscal de una ilegal falta de declaración de ingresos, que deberían ser gravados, o el costo fiscal de una solicitud ilegal de una exención, desgravación o beneficio tributario al que un contribuyente no tiene derecho. En las páginas 73-75 de MTW se pueden encontrar notas más detalladas sobre los elementos y procesos que deben considerarse y contabilizarse en el cálculo de la brecha de evasión fiscal. La brecha fiscal no pagada es el costo fiscal de las sumas que se sabe que se deben a la autoridad tributaria y que no se recaudan. Para más información sobre la brecha fiscal no pagada, véanse las páginas 75-76 de MTW.

La evasión fiscal requiere, se nutre y prospera en la opacidad. La publicación de información sobre el alcance, el ámbito y la forma que adopta, proporciona una base para actuar para abordar el problema. Aumentar la transparencia tributaria informando sobre los mecanismos a través de los cuales se produce la evasión fiscal, el número de casos detectados y los procesamientos exitosos de: ingresos no declarados; omisión de declaraciones de impuestos; disolución de empresas antes del vencimiento de las obligaciones fiscales; y reclamación excesiva de exenciones y bonificaciones, al tiempo que se hace pública esta información puede desincentivar la evasión fiscal y desalentar el comportamiento ilegal.

Las brechas de impuestos no pagados pueden surgir de: la insolvencia del contribuyente; la imposibilidad de localizar al contribuyente; la negativa del contribuyente a realizar la liquidación; la falta de recursos para perseguir la recuperación a través del sistema legal; la corrupción y el soborno de los funcionarios; el error en el registro de los importes adeudados que, a su vez, impide la recaudación de los impuestos. Una información más forense de lo anterior y la publicación de los importes y los desgloses como elemento de un marco de transparencia tributaria, daría una mejor lectura de dónde podrían concentrarse los recursos para mejorar las tasas de recuperación de impuestos. Valorar este principio requeriría establecer qué procedimientos y métodos de información y publicidad de los impuestos no pagados existen en una jurisdicción, así como de las sanciones asociadas a los mismos.

**12. Los gobiernos deben tratar de examinar el impacto de los incentivos fiscales -como las desgravaciones, estímulos, bonificaciones y exenciones- y publicar información sobre su cuantía, sectores y beneficiarios, en cuanto a su justificación, costos, beneficios y eficacia. (INTERMEDIO/ AVANZADO)**

El valor total de las desgravaciones, bonificaciones y exenciones fiscales (gastos tributarios) que se conceden anualmente en una jurisdicción es a menudo sujeta a disputa y a cuestionamiento. Por esta razón, un elemento clave de la mejora de la transparencia tributaria debería ser el establecimiento de un sistema para informar con exactitud sobre los importes de los ingresos dejados de percibir en forma de desgravaciones, bonificaciones, desgravaciones por doble imposición y exenciones, así como los sectores y beneficiarios a los que se dirigen estas desgravaciones. La transparencia puede mejorarse publicando justificaciones claras para cada reducción de impuestos, incluyendo algún esfuerzo para rastrear tanto los costos como los beneficios en términos de impacto, y publicando estos esfuerzos en un informe o documento anual[[31]](#footnote-31). Esto importa porque el valor total de las desgravaciones concedidas en una jurisdicción puede ser considerable. En algunas jurisdicciones, por cada cantidad de impuestos que se recauda, más de la mitad de ellos pueden ser cedidos en forma de desgravaciones y bonificaciones[[32]](#footnote-32). Por lo tanto, el diseño de las desgravaciones puede tener un impacto sustancial en la forma que adopta la economía y en la distribución de la riqueza y el bienestar en la sociedad. Por lo tanto, para que la sociedad comprenda y apoye el papel que desempeñan las desgravaciones en una economía, es importante que se informe abiertamente sobre ellas y se evalúen en su totalidad. En cualquier caso, esto debería adoptar la forma de un documento de acceso público.

El establecimiento de un sistema sólido de evaluación de las desgravaciones no sólo aumentará la transparencia y el debate público sobre la finalidad de dichas desgravaciones y su impacto real, sino que también puede contribuir a disipar la sospecha de que las desgravaciones fiscales son formas ocultas de bienestar concedidas a grupos favorecidos. Para evaluar el grado de aplicación de este principio en una jurisdicción habría que juzgar la solidez de los procedimientos cuantitativos y cualitativos para calcular los importes de las exenciones, así como para elaborar y explicar las exenciones en términos de su justificación e impacto.

**13. Los datos que sustentan la transparencia tributaria deben estar sujetos a la verificación de un organismo independiente que audite, evalúe e informe sobre la exactitud, la calidad y la imparcialidad de esos datos. (ADVANZADO)**

Un aspecto importante de la transparencia tributaria es que los datos deben ser fiables y estar sujetos a un proceso de control de calidad o auditoría durante su elaboración. El objetivo debe ser que los datos suministrados sean lo más precisos posible, es decir, que no se contradigan con otras fuentes de datos. Las diferencias entre los informes provisionales, en los que los estándares pueden no ser tan fiables como los datos definitivos, deberían destacarse siempre que se disponga de esa información. La adopción de estándares de transparencia tributaria como base de valoración debería ayudar en este proceso. El objetivo es garantizar que los datos no puedan ser manipulados con fines políticos. Esto requiere establecer la integridad de los datos. Esto puede requerir la participación de un panel externo de expertos independientes que debe ser inclusivo y representativo de una amplia gama de grupos de interés, incluyendo académicos, activistas, empresas y profesionales de la fiscalidad[[33]](#footnote-33). Este principio es una cuestión de grado y las preguntas que deben plantearse al evaluarlo son: ¿qué salvaguardias y mecanismos de supervisión existen, qué procedimientos y formas de escrutinio se llevan a cabo, qué amplitud de perspectivas están representadas en estos procesos y qué grado de rigor muestran?

**14. Los gobiernos deberían aspirar a colaborar con los organismos internacionales para evaluar periódicamente el rendimiento de su sistema tributario mediante la aplicación de herramientas de evaluación avanzadas, como los análisis de las brechas tributarias (*tax gaps*) y los análisis de los efectos de contagio (*tax spillover assessment*) de los impuestos, para mejorar su propia comprensión y la de los actores relevantes sobre los riesgos y vulnerabilidades del sistema tributario, y para informar sobre los posibles debates de reforma. (ADVANZADO/ ASPIRACIONAL).**

Este principio pretende ser el estándar de oro de la transparencia tributaria que los gobiernos deben perseguir y al que deben aspirar. La transparencia tributaria consiste, en última instancia, en identificar cómo, dónde y de qué manera se puede mejorar el rendimiento del sistema tributario. Las dos formas de evaluación existentes más ambiciosas que podrían llevarse a cabo, que identificarían las pérdidas de ingresos potenciales, sus fuentes y también sus causas, son los análisis de la brecha tributaria (*tax gaps analyses*) y los análisis de los efectos de contagio de la política tributaria (*tax spillover assessments*). El primero, como explica el principio 11, es una estimación de la diferencia entre los ingresos fiscales que la autoridad podría recaudar potencialmente y los ingresos fiscales realmente recuperados en el transcurso de un periodo determinado (normalmente una brecha tributaria anual). El análisis de la brecha tributaria trata de calcular esta diferencia. Ya existen diferentes metodologías para estimarla. Las líneas generales de un enfoque global se esbozan en el capítulo 9 de MTW [[34]](#footnote-34). En realidad, convendría a la mayoría de los gobiernos trabajar con expertos externos y organizaciones internacionales, consultando al mismo tiempo a la sociedad civil, sobre el desarrollo y la realización de análisis de la brecha tributaria, aplicando la misma receta a los análisis de los efectos de contagio de la política impositiva. En última instancia, los datos tributarios sobre la brecha fiscal pueden informar y suscitar un debate político sobre cómo puede mejorarse un sistema tributario en cuanto al nivel de ingresos adicionales que podrían recaudarse. Es importante señalar que la brecha fiscal puede evaluarse para cualquier impuesto individual o para el sistema tributario en su conjunto. Las organizaciones internacionales podrían ampliar su conocimiento y *expertise* en ambas áreas y ofrecerse a llevar a cabo este tipo de evaluaciones como un servicio a los estados miembros, para ayudar a identificar posibles mejoras en el rendimiento del sistema tributario basado en la evidencia.

Los efectos de contagio de los impuestos son las repercusiones, en buena medida involuntarias, que tienen los cambios/reducciones del impuesto de sociedades y otras estrategias de competencia fiscal, que socavan otras partes de la base gravable o la política y la administración tributaria en la misma jurisdicción o en otras jurisdicciones. En resumen, los efectos de contagio de los impuestos son las externalidades (intencionadas y no intencionadas) generadas por las políticas diseñadas para aumentar la competitividad fiscal de una determinada jurisdicción o localidad. Pueden ser tanto de carácter nacional como internacional, causados por las políticas nacionales o por las políticas de otros estados. Los efectos de contagio, como ha demostrado la investigación econométrica del FMI, pueden reducir los ingresos recaudados por un país (especialmente los países en desarrollo) a través de un gravamen particular, como el de sociedades y corporaciones[[35]](#footnote-35). Pero también pueden dificultar la ejecución de los procedimientos de recaudación de impuestos o crear incentivos para los agentes privados que perjudican la base tributaria general y el funcionamiento del sistema tributario en su conjunto. Estos efectos indirectos no pueden registrarse plenamente en términos de estimaciones cuantitativas de la pérdida de ingresos, ya que los comportamientos y la disminución de la eficacia administrativa son difíciles de cuantificar. Los informes cualitativos pueden ayudar a identificar el grado de difusión de determinadas deficiencias administrativas o prácticas de comportamiento y los riesgos que suponen para un sistema tributario, como complemento a las estimaciones más cuantitativas de la pérdida de ingresos. Por lo tanto, los análisis de los efectos de contagio son complementarios y posteriores a los análisis de las lagunas tributarias, y permiten identificar con mayor precisión las fuentes de dichas lagunas. Los análisis de efectos de contagio ofrecen una visión completa del funcionamiento de los sistemas tributarios en la práctica, basada en el examen de las experiencias de una serie de partes interesadas con el sistema tributario en cuestión, y es mejor que los lleven a cabo evaluadores capacitados que actúen dentro de un marco de evaluación sistemático y diferenciado[[36]](#footnote-36).

Este marco de evaluación debería contener elementos tanto cuantitativos como cualitativos, con detalles precisos que quedan por desarrollarse. Existen suficientes investigaciones para que las organizaciones internacionales y otros organismos de expertos desarrollen un marco de análisis viable y aceptado entre ellos, y esto debería seguir avanzando a través de una adecuada convocatoria y conjunción de conocimientos. Lo ideal sería que los análisis de los efectos secundarios fueran comparables entre jurisdicciones con una metodología similar, que se realizara en colaboración con la comunidad internacional, y que los resultados primarios, tanto cualitativos como cuantitativos, se publicaran pensando en beneficiar a un conjunto de partes interesadas.

Los análisis de efectos de contagio pueden beneficiar a numerosas entidades, como las administraciones tributarias, que pueden solicitar más recursos y competencias; los gobiernos, que pueden determinar cómo aumentar los ingresos si se centran en las deficiencias y lagunas administrativas, en lugar de aumentar las tasas existentes, y conocer mejor el rendimiento del sistema tributario en su conjunto en relación con sus objetivos específicos; y las oposiciones políticas, el público y los grupos de incidencia, que pueden conocer mejor las deficiencias y los puntos débiles de un sistema tributario y cómo pueden abordarse mediante reformas específicas. La realización de un análisis de los efectos de contagio permitirá realizar algunos de los siguientes aspectos:

1. Recaudar ingresos fiscales adicionales sin aumentar las tasas, ni ampliar la base gravable;

2. Identificar los puntos débiles del funcionamiento de la legislación fiscal y cómo y dónde se podría hacer más eficaz la aplicación de las normas tributarias;

3. Determinación de medidas específicas para mejorar la gestión tributaria global de la economía; 4. Determinar si los estímulos y otros mecanismos para fomentar determinados comportamientos incorporados al sistema tributario cumplen los objetivos previstos originalmente, o si tienen consecuencias distorsionadas e imprevistas, como lagunas legales explotables o la creación de incentivos que socavan otras partes de la base gravable;

5. Determinar el grado de cumplimiento de las obligaciones impositivas, incluyendo si los grupos y los individuos están pagando su parte correspondiente y correcta de sus obligaciones tributarias, o si la carga recae indebidamente en los que ya cumplen la ley, o en los que no tienen medios para explotar las lagunas legales;

6. Evaluar el desempeño de la autoridad tributaria, si cuenta con los recursos adecuados y si los fondos se utilizan de la mejor manera posible; y

7. Evaluar las relaciones y vulnerabilidades tributarias internacionales, especialmente frente a las formas específicas de competencia fiscal de otros países[[37]](#footnote-37).

1. Richard Murphy y Andrew Baker, 2021. *Making Tax Work: A Framework for Enhancing Tax Transparency,* Iniciativa Global para la Transparencia Presupuestaria (GIFT), Washington DC, <https://fiscaltransparency.net/making-tax-work/>

   [↑](#footnote-ref-1)
2. Baker, A. y Murphy, R. (2021). “[Making Tax Work: A Framework for Enhancing Tax Transparency](file:///C:\\Users\\1804\\Desktop\\GIFT%20contract\\UN%20work\\%09Baker,%20A.%20and%20Murphy,%20R.%20(2021).%20)”. GIFT. [↑](#footnote-ref-2)
3. Guerrero, JP y P. de Renzio (2021). “[Promoting more open and accountable tax systems: The Role of International principles and standards](https://www.fiscaltransparency.net/promoting-more-open-and-accountable-tax-systems/)”. GIFT y IBP [↑](#footnote-ref-3)
4. Guerrero, JP. (2020). “[Tax Transparency and Informed Public Dialogue in Tax Policy: A civil society perspective on taxes: Scoping study](https://www.fiscaltransparency.net/wp-content/uploads/2021/05/Scoping-Paper-CSO-taxwork-GIFT21Sep20.pdf)”. GIFT y IBP. [↑](#footnote-ref-4)
5. La publicación a cargo de la [initiativa](https://derechosypoliticafiscal.org/) colaborativa de Sociedad civil , *Derechos y Política Fiscal*, intitulada [Principles for Human Rights in Fiscal Policy](https://derechosypoliticafiscal.org/images/ASSETS/Principles_for_Human_Rights_in_Fiscal_Policy-ENG-VF-1.pdf) (mayo del 2021), también ha sido tomada en cuenta. [↑](#footnote-ref-5)
6. La definición GIFT de transparencia tributaria se centra en el acceso público de los gobiernos a la información relativa a la gestión de los sistemas fiscales nacionales. Pretende ser más amplia que la definición de la OCDE, pero también complementarla a está, ya que considera la transparencia tributaria como un medio para abordar el secreto bancario y la evasión fiscal a través de la cooperación mundial en materia de impuestos. Algunos elementos del enfoque de la OCDE de la transparencia fiscal se integran en el enfoque GIFT, sobre todo en el principio 10, pero el enfoque de GIFT se centra principalmente en las políticas y los procedimientos gubernamentales y las obligaciones asociadas a ellos, más que en las infracciones privadas, que hasta ahora han sido el centro de atención de la OCDE. Una mayor transparencia, con mayor acceso a información gubernamental puede, por supuesto, reducir y limitar infracciones privadas e individuales en algunas formas que se explican más adelante en este documento. [↑](#footnote-ref-6)
7. La transparencia tributaria implica un ciclo de información que abarca todos los ámbitos de un proceso recaudatorio de impuestos, desde la fijación de objetivos, pasando por las estimaciones y previsiones de los ingresos previstos, las decisiones políticas sobre los tipos y el diseño específico (desgravaciones y exenciones), la recaudación y el cobro de los impuestos adeudados, el pago, la liquidación, la tenencia y la distribución de los recursos, hasta la evaluación y la reflexión sobre el rendimiento general y el historial. [↑](#footnote-ref-7)
8. Richard Murphy y Andrew Baker, [*Making Tax Work: A Framework for Enhancing Tax Transparency*](https://www.fiscaltransparency.net/making-tax-work/), Global Initiative for Fiscal Transparency (2021), p. 7. [↑](#footnote-ref-8)
9. Richard Murphy y Andrew Baker, [*Making Tax Work: A Framework for Enhancing Tax Transparency*](https://www.fiscaltransparency.net/making-tax-work/), Global Initiative for Fiscal Transparency (2021), pp.3- 4. [↑](#footnote-ref-9)
10. Richard Murphy y Andrew Baker, [*Making Tax Work: A Framework for Enhancing Tax Transparency*](https://www.fiscaltransparency.net/making-tax-work/), Global Initiative for Fiscal Transparency (2021), pp. 12-13. [↑](#footnote-ref-10)
11. Richard Murphy and Andrew Baker (2021) *Making Tax Work: A Framework for Enhancing Tax Transparency,* Global Initiative for Fiscal Transparency: Washington DC <https://fiscaltransparency.net/making-tax-work/> [↑](#footnote-ref-11)
12. Richard Murphy y Andrew Baker (2021) *Making Tax Work,* p.27. [↑](#footnote-ref-12)
13. Richard Murphy y Andrew Baker (2021) *Making Tax Work,* p.4. [↑](#footnote-ref-13)
14. El Marco de Transparencia Tributaria (*Tax Transparency Framework* -TTF) presentado en MTW pretende comparar las expectativas y los objetivos declarados con los resultados. Esto implica evaluar y llegar a juicios basados en la evidencia sobre la eficacia de un gobierno y su autoridad tributaria en la consecución de sus propios objetivos declarados. Este tema se desarrolla en el capítulo 7 del compendio MTW. En ese capítulo se explica cómo puede diseñarse un sistema tributario para alcanzar los objetivos de un gobierno. [↑](#footnote-ref-14)
15. Richard Murphy y Andrew Baker (2021) *Making Tax Work,* p.12. [↑](#footnote-ref-15)
16. Richard Murphy y Andrew Baker (2021) *Making Tax Work,* p.18. [↑](#footnote-ref-16)
17. Richard Murphy y Andrew Baker (2021) *Making Tax Work,* p.24. [↑](#footnote-ref-17)
18. Richard Murphy y Andrew Baker, *Making Tax Work,* p.27. [↑](#footnote-ref-18)
19. Richard Murphy y Andrew Baker, *Making Tax Work,* pp.28-30. [↑](#footnote-ref-19)
20. Mientras que los tres primeros principios de nivel básico, 1-3, se refieren a la publicación de datos y al objetivo del sistema tributario, los tres siguientes principios de nivel básico, 4-6, se refieren a los requisitos legales y derechos de los involucrados. [↑](#footnote-ref-20)
21. Richard Murphy y Andrew Baker, 2021. *Making Tax Work.* p.29. [↑](#footnote-ref-21)
22. Puede encontrar más información sobre estos casos en Richard Murphy y Andrew Baker (2021) *Making Tax Work,* p.55. [↑](#footnote-ref-22)
23. Puede encontrar más información sobre la confidencialidad y las exenciones de los contribuyentes, incluida la denuncia de irregularidades, en MTW, pp. 55-57 y en el capítulo 8 del documento. [↑](#footnote-ref-23)
24. Richard Murphy and Andrew Baker, (2021) *Making Tax Work,* p.59. [↑](#footnote-ref-24)
25. Richard Murphy y Andrew Baker (2021) *Making Tax Work,* pp.12-13. [↑](#footnote-ref-25)
26. Para más información y debate al respecto, véase el capítulo 10 de la MTW, que entra en detalle sobre la contabilidad gubernamental en los presupuestos y sobre los ingresos (incluyendo cuestiones como el rendimiento anticipado, las desgravaciones que reducen un rendimiento fiscal teórico creando una brecha de política tributaria y la suma de cada año en comparación con los años anteriores). [↑](#footnote-ref-26)
27. Richard Murphy y Andrew Baker, 2021. *Making Tax Work,* p.62. [↑](#footnote-ref-27)
28. Richard Murphy y Andrew Baker, 2021. *Making Tax Work,* p.13. [↑](#footnote-ref-28)
29. Richard Murphy y Andrew Baker, 2021. *Making Tax Work,* p.53. [↑](#footnote-ref-29)
30. Richard Murphy y Andrew Baker (2021) *Making Tax Work,* p.63. El capítulo 9 de MTW expone las cuestiones metodológicas del análisis de la brecha fiscal. [↑](#footnote-ref-30)
31. Richard Murphy y Andrew Baker (2021) *Making Tax Work,* p.4, p.23. En las páginas 41-42 y 69-73 de MTW se puede encontrar más información sobre el cálculo de la brecha de gastos fiscales. En el capítulo 12 se abordan también las preguntas que pueden ayudar a evaluar las desgravaciones. [↑](#footnote-ref-31)
32. Richard Murphy y Andrew Baker (2021) *Making Tax Work,* p.69. [↑](#footnote-ref-32)
33. Richard Murphy y Andrew Baker (2021) *Making Tax Work,* p.24. [↑](#footnote-ref-33)
34. Véase también Murphy, R. 2021 ‘Reappraising the Tax Gap’. En Unger, B. et al (eds.), C*ombating Financial Fraud and Empowering Regulators* 2021, Oxford: Oxford University Press. [↑](#footnote-ref-34)
35. IMF (2014) Spillovers in international corporate taxation, IMF Policy Paper, 9 May [en línea]. Disponible en: <https://www.imf.org/external/np/pp/eng/2014/050914.pdf> [↑](#footnote-ref-35)
36. Richard Murphy y Andrew Baker, A 2021. *Making Tax Work,* p.79. Véase también Andrew Baker y Richard Murphy, 2019. The Political Economy of Tax Spillovers: A New Multilateral Framework. *Global Policy,* Vol.10:2, pp.178-192. [↑](#footnote-ref-36)
37. Richard Murphy y Andrew Baker, 2021. *Making Tax Work,* pp.80-81*.* [↑](#footnote-ref-37)