

LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS MODERNAS EN CONTEXTOS COMPLEJOS.¹

Fernando Díaz Yubero
Pablo Porporatto.

Sistemas Tributarios y Administraciones Tributarias

América Latina (AL) vive una situación muy compleja, con inestabilidad política y debilidad institucional en diversos países, problemas económicos, altos niveles de pobreza y elevada concentración del ingreso, que, medida en términos del índice de Gini, es la peor del mundo. Adicionalmente, el impacto del COVID 19 en la economía mundial va a agravar la situación y a poner de manifiesto debilidades estructurales no resueltas hasta ahora.

Cualquier país, que quiera tener equilibrio social y vivir en democracia, necesita un Estado suficiente y eficaz y para ello **es imprescindible contar con un sistema tributario (ST) capaz de financiar un nivel razonable de servicios públicos y facilitar a los ciudadanos las infraestructuras imprescindibles** para su desarrollo social y económico, sin incurrir en endeudamientos excesivos, que son una característica constante en los países de AL. **La política fiscal es un instrumento muy potente para impulsar un crecimiento inclusivo**, con beneficios que puedan ser distribuidos de manera equitativa.

La OCDE y CEPAL, entre otros, recomiendan que, en el diseño de la política tributaria, se procure ampliar las bases imponibles, revisando y en su caso, reduciendo los beneficios tributarios y los regímenes especiales, como así también mejorar la progresividad del ST en su conjunto, dado que, en sentido contrario de lo que sucede en los países de la OCDE y la Unión Europea, en esta región los impuestos no corrigen la preocupante concentración de ingresos sino que la profundizan, dada la importancia de los impuestos indirectos, principalmente el IVA, en la recaudación de los países de AL.

Además, los organismos internacionales coinciden en un aspecto que consideramos fundamental: la necesidad de fortalecer las Administraciones Tributarias (AATT), para que el ST se aplique efectivamente y se puedan alcanzar los objetivos previstos.

¹ Este artículo toma como base el publicado inicialmente, en el blog del CIAT en febrero de 2020 bajo el título “Las Administraciones Tributarias en el siglo XXI”. Ha sido actualizado y completado por sus autores en junio de 2020.

Sin duda, en el diseño del ST ha de tenerse en cuenta la capacidad y fortaleza de la AT para asegurar su aplicabilidad y sostenibilidad en el tiempo. Hay una clara interdependencia entre AT y ST: **un sistema mal diseñado y sin considerar su posibilidad de gestión, no se puede aplicar y, por otro lado, un buen sistema sólo se aplicará si existe una buena AT.**

Cómo ha de ser el ST de un país, con qué figuras debe contar, cuál debe ser el nivel de presión fiscal, cómo deben distribirse las cargas entre las distintas manifestaciones de capacidad contributiva, las personas, regiones, actividades, etc. son decisiones políticas esenciales de un Estado soberano que deben adoptarse por los parlamentarios elegidos democráticamente y que cobran especial importancia para afrontar la crisis y los nuevos paradigmas sociales, económicos, instituciones, etc. que se forjan tras el COVID.

La **aplicación de los sistemas tributarios (SSTT), por parte de las AATT, debe estar fuera del debate político partidista; es una cuestión “técnica”**; sin embargo, es una decisión política esencial, el intentar que la AT funcione y esté en condiciones de implementar el ST tal como fue aprobado. Pensamos que, la situación de la AT en algunos países de AL, no es una casualidad o reflejo de una incapacidad si no, la consecuencia de una elección política.

Aplicar el ST es una tarea complicada, pues refleja con claridad la confrontación de intereses de los diferentes grupos sociales. **La función de la AT es conseguir que las normas se apliquen correctamente, evitando que se vacíen de contenido por una mala implementación.**

Resulta esencial forjar una cultura cívico-tributaria para que los ciudadanos asuman que los impuestos son el precio que hay que pagar por vivir en una sociedad organizada democráticamente, y que la Hacienda Pública necesita ingresos suficientes, para enfrentar las políticas de gasto, que permitan lograr un adecuado nivel de cohesión social.

“Los impuestos no conforman apenas una fuente de recursos fiscales, sino que constituyen un instrumento de desarrollo” (BID 2014) de modo que, utilizando palabras del Tribunal Constitucional español, la función de la AT es evitar que lo que unos no paguen debiendo pagarlo, lo paguen otros con más espíritu cívico o con menos posibilidades de defraudar.

El gran objetivo (la misión) de las AATT es conseguir una aplicación correcta del sistema tributario y aduanero. Para lograrlo, se ha definido una estrategia general: **fomentar el cumplimiento “voluntario” de las obligaciones tributarias por parte de los ciudadanos**, a partir de dos líneas fundamentales de actuación:

- minimizar los costos indirectos asociados al cumplimiento de las obligaciones tributarias, con mayores facilidades, información y servicios y
- prevenir, detectar y hacer regularizar los incumplimientos tributarios mediante actuaciones de control.

Hay que trasladar a la sociedad un mensaje claro y contundente: **la AT es capaz de detectar, corregir y sancionar los incumplimientos tributarios y el fraude fiscal y que, de seguirse ese camino, el costo para los incumplidores terminará siendo más alto y las consecuencias mucho más severas.** Al mismo tiempo, han de asegurarse todas las facilidades a quienes quieren cumplir con sus obligaciones. Cabe recordar que más del 97/98% de la recaudación tributaria total se obtiene en vía voluntaria y que las acciones de control tienen, fundamentalmente, un efecto inducido y disuasorio. Todo ello, respetando los derechos y garantías de los contribuyentes.

¿Cómo organizar las AATT en contextos complejos y de crisis?

La gestión de las AATT requiere de dos insumos básicos: información suficiente y de calidad y personal cualificado, capaz de analizarla y explotarla en forma inteligente.

Es una gestión de información, de ahí la **relevancia que tiene el aprovechamiento de las tecnologías de la información y las comunicaciones (TIC) para la construcción de un sistema de información (SI) de calidad, con datos fidedignos.** Un SI no se puede comprar, hay que construirlo paso a paso; lo que sí se pueden adquirir son herramientas que faciliten su construcción.

A la construcción de un SI tributario hay que dedicarle muchos recursos y puede exigir cambios normativos para que la AT pueda acceder a cualquier información con trascendencia tributaria, contar con una identificación única y permanente de los contribuyentes (el llamado NIF, NIT, RUC o RUT en AL) y, finalmente, un apoyo informático capaz de manejar de manera ágil y segura gran cantidad de información.

En las últimas semanas varios países han anunciado la implantación de nuevas figuras tributarias para reforzar el gravamen sobre el patrimonio (Impuestos sobre el patrimonio, a la riqueza o sobre las grandes fortunas han sido planteados para recaudar nuevos fondos con los que paliar la caída recaudatoria que conlleva la actual crisis económica). Sin embargo, la falta de información de calidad acerca de la titularidad de bienes inmuebles, de inversiones financieras, de vehículos de lujo, aeronaves, yates etc., dificulta en muchos casos una adecuada gestión de un impuesto de estas características. La implementación de la obligación de identificar al "beneficial owner" o beneficiario final es crucial para detectar propiedades de bienes que son ocultadas a través de sociedades, trusts y otros arreglos legales.

Hay que señalar que especialmente la información respecto a las operaciones financieras, tienen con frecuencia grandes resistencias, que empiezan a verse algo reducidas, por el efecto que produce la implementación, a nivel mundial, del intercambio automático de cuentas financieras entre los países (Common Reporting Standard). La voluntad política real, y no sólo formal, es imprescindible para facilitar a la AT una información esencial para la correcta aplicación del sistema tributario.

Por otra parte, los recursos humanos son, sin duda, el activo esencial para las AATT. Las personas que trabajen en las AATT deben ser seleccionadas con rigurosos exámenes, formadas permanentemente, controladas y evaluadas en forma constante, dado los deberes y obligaciones previstos (el principal, el secreto fiscal) y retribuidos a la altura de su importante responsabilidad.

La pandemia de COVID 19 ha demostrado las amplias posibilidades de teletrabajo que pueden desempeñar los funcionarios en el ámbito de la gestión de las AATT. Esta opción podría mantenerse parcialmente, en una futura “nueva normalidad” para determinadas tareas, lo que, entre otras cuestiones a considerar y regular, exige una mayor atención al resguardo de la confidencialidad de la información fiscal.

Las AATT son organismos técnicos de alta calidad y relevancia que deben estar ajenas a los vaivenes de la política y más aún, a ser utilizadas con fines que no sean los relacionados con su cometido natural, inducir al cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Las AATT manejan enormes volúmenes de información económica y financiera que han de depurar, asignar a sus titulares e interpretar adecuadamente. Para ello precisan información y conocimiento, y estos dos elementos básicos pueden ser compartidos entre las AATT de los diferentes países, incluso con las subnacionales, en una relación en la que todas las partes pueden ganar.

La correcta aplicación de los sistemas tributarios en economías abiertas y con un enorme peso de las empresas transnacionales y de las operaciones digitales, exige compartir información y reforzar el intercambio de información internacional. No se puede actuar con una visión fraccionada y local de cada una de las AATT del mundo para controlar a grandes grupos que operan y toman decisiones con una visión global.

No debe haber competencia entre las AATT sino cooperación porque compartir información, experiencias y buenas prácticas permite que todas apliquen mejor sus SSTT. Esta relación cooperativa parece imprescindible en un mundo globalizado, con economías abiertas, interdependencia y en el que los países comparten las bases imponibles y las cuotas a pagar por las compañías transnacionales.

A partir del plan BEPS, se hace necesario revisar el rol y funcionamiento de las AATT, dado que se ha perfilado un nuevo paradigma de la fiscalidad internacional con mayor relevancia de la transparencia y el intercambio de información con fines fiscales. Aunque esta iniciativa tiene como principal objetivo erradicar las prácticas dirigidas a erosionar las bases y localizarlas en territorios de baja tributación, no todo es contención del incumplimiento y la evasión. Hay mucho por hacer para brindar información pertinente, más y mejores servicios y menores costos de cumplimiento, construyendo una relación de confianza con los contribuyentes.

El paquete BEPS impone la necesidad de una altísima profesionalización y especialización de los recursos humanos, mayores inversiones para montar las plataformas de cooperación administrativa, consensos internacionales, mayor

participación en iniciativas multilaterales, donde los funcionarios pertinentes deben estar presente en reuniones técnicas, foros, etc.

El mayor aprovechamiento del intercambio de información y la cooperación administrativa en materia fiscal es imprescindible en el nuevo contexto mundial, donde los países de AL van teniendo mayor presencia^[1]. Seguramente en un futuro no muy lejano las AATT compartirán bases de datos con grandes volúmenes de información en tiempo real en alguna “nube” de máxima seguridad, dada la información contenida. Todo ello requiere sin duda, condiciones que aseguren la confidencialidad de los datos.

Asimismo, la cuarta revolución industrial (inteligencia artificial e hiper conectividad), ofrece a las AATT mayores y mejores posibilidades de brindar servicios y asistencia como así también para identificar el incumplimiento y el fraude tributario y seleccionar casos (técnicas predictivas como “big data”, etc.) pero también como contrapartida impone mayores recaudos para garantizar un uso correcto de la información y nulas posibilidades de filtración.

Situación de los países de América Latina

Milka Casanegra entendía que, en los países en desarrollo, la AT es la política tributaria; es decir, consideraba a las AATT como una restricción que impedía aplicar SSTT complejos. Creemos que ésta es actualmente, una afirmación discutible y algunos países de AL lo han demostrado alcanzando unos altos niveles de eficacia y eficiencia.

Las AATT de los países de AL han avanzado mucho en los últimos años, logrando mayor margen de maniobra (no independencia), más profesionalización y mejores resultados en servicios e información y también en control y reducción de la evasión. Los últimos resultados de ISORA^[2], en cuanto a los países miembros de CIAT, evidencian importantes avances de las AATT en diversos aspectos.

Algunas recomendaciones

No es fácil acotar las características que definen un modelo ideal de AT, dado que diferentes propuestas han obtenido resultados igualmente aceptables en distintos países. No obstante, enlazando con un trabajo publicado en 2003^[3], podríamos señalar como notas básicas para el buen funcionamiento de las AATT:

- la definición de una línea estratégica que se apoye en el fomento del cumplimiento voluntario, y mantenerla en el tiempo sin bandazos ni cambios injustificados de dirección, ligados a los ciclos políticos;
- que administren todos los tributos, internos y externos (“agencia única de recaudación”) y con una amplia colaboración con los niveles regionales y locales;

- la aplicación de una metodología de gestión por riesgos que ayude a aplicar la estrategia de la AT y a alcanzar sus grandes objetivos en entornos de escasez de recursos disponibles y fuertes caídas recaudatorias;
- con autonomía de gestión y contratación, fuertes inversiones sobre todo en TIC, para construir un SI amplio y de calidad, y
- muy especialmente, contar con personal adecuado y con alta cualificación.

Luego de 17 años las notas siguen siendo parecidas, aunque, en los tiempos que vienen, **en la cuarta revolución industrial y con los avances de BEPS, a la par de las mayores oportunidades para el cumplimiento de su misión, surgen nuevos desafíos para las AATT**, por ejemplo, los relativos al control de la imparable digitalización de la economía; la litigiosidad que pueda suscitarse por determinaciones basadas en técnicas predictivas y el uso de algoritmos secretos; el cuestionamiento por el rastreo de “cookies” fiscales, que podrían afectar el derecho de privacidad, etc.

La pandemia de COVID 19 ha acelerado la digitalización en la propia gestión de las AATT y las posibilidades de teletrabajo de los funcionarios que incluso podrían mantenerse, parcialmente, cuando la crisis del COVID se supere.

Corolario

Creemos que los temas relacionados con la AT son siempre opinables y discutibles. **Se debe debatir, pero hay que actuar ya que, en nuestra opinión, se debe valorar a las AATT por los resultados realmente alcanzados**, no por hacer profundas reflexiones teóricas o por plantear nuevos proyectos basados en nuevas tecnologías de incierta aplicación. A las AATT se les presenta un entorno muy complejo en los próximos años y hay que recordar que “gato blanco o gato negro da lo mismo, lo importante es que cace ratones”.

Madrid y Buenos Aires, junio de 2020.

[1] Para mayores datos puede consultar el siguiente link: [Estándares de transparencia e intercambio de información tributaria: Avances de los países de América Latina](#)

[2] [Panorama de las Administraciones Tributarias: estructura; ingresos, recursos y personal; funcionamiento y digitalización ISORA \(International Survey On Revenue Administration\)](#)

[3] [Diaz Yubero, Fernando – “Aspectos más destacados de las Administraciones Tributarias avanzadas”, Revista N° 23 del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias \(CIAT\), 2003.](#)