



Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas

CEAT



Centro de Estudios en Administración Tributaria

Investigación y capacitación aplicados a los ingresos públicos

Hacia un cambio de paradigmas en la relación entre el Contribuyente, los Asesores Fiscales y la Administración Tributaria. La relevancia de una mejor comunicación y capacitación.

Lic. Horacio Castagnola

1. INTRODUCCION

El elevado incumplimiento tributario existente en gran parte de los países de la región – acentuado por el impacto de la pandemia - puede explicarse en función de una multiplicidad de causas claramente identificadas, entre los que se pueden señalar como preponderantes:

- a) la inestabilidad económica
- b) una elevada presión fiscal nominal, que frecuentemente lleva a un significativo número de contribuyentes a conductas de incumplimiento - que algunos denominan de “supervivencia”-
- c) factores culturales y educativos
- d) la existencia de débiles mecanismos para enfrentar la corrupción

Y una larga lista de otros factores complementarios que, como resultado final, hacen que el cumplimiento tributario efectivo no sea el adecuado para financiar genuinamente el funcionamiento de los Estados.

Un elemento adicional que coadyuva a este estado de cosas es la inestabilidad y complejidad de las normas tributarias.

Si bien en las últimas décadas, en varios países, se han ideado e instrumentado distintos regímenes que intentan “simplificar” las normas, no es menos cierto que lo realizado hasta el presente resulta insuficiente para brindar una solución sencilla, a nivel legislativo, que sea sostenible en el tiempo y que respete los principios básicos de la tributación.

Resulta prácticamente impensable diseñar, en el mediano plazo, sistemas tributarios demasiado distintos que los que hoy rigen en la casi absoluta mayoría de los países.

Por otro lado, tampoco pueden omitirse los avances logrados por parte de las distintas Administraciones Tributarias (ATs) para incorporar innovaciones conceptuales y tecnológicas que procuran aumentar la eficiencia de la gestión y facilitar el cumplimiento a los responsables de los distintos tributos vigentes.

El concepto de Servicio al Contribuyente ha pasado a ser relevante y ha determinado significativos cambios en la forma en que las ATs se relacionan con los contribuyentes.

Otro avance inconcluso, pero relevante, es hacer cada vez más efectivo el concepto de Gestión del Riesgo. Un elemento clave para ordenar la actividad interna de la administración con relación a la conducta observada por los distintos sujetos obligados.

Complementariamente, en la medida que los presupuestos disponibles lo permiten, las políticas de comunicación social por parte de las distintas autoridades administrativas han mejorado el conocimiento de las obligaciones tributarias por parte de la sociedad.

Es posible entonces afirmar que, atento los distintos factores que inducen al incumplimiento, las ATs han realizado en las últimas décadas intensos esfuerzos para mejorar su gestión interna, introducir cambios conceptuales en sus modalidades de gestión y han materializado avances en instrumentos tecnológicos que procuran facilitar tanto la operación interna como las modalidades de cumplimiento de los sujetos obligados.

A su vez, es oportuno señalar algo obvio: es muy difícil facilitar el cumplimiento y controlar adecuadamente aquello que se desconoce.

En la actualidad un significativo número de actividades económicas son muy novedosas y complejas o han cambiado radicalmente sus modalidades tradicionales de funcionamiento.

Por otra parte el sector privado enfrenta desafíos estructurales muy severos, no sólo los generados actualmente por la pandemia, sino aquellos derivados de la globalización y la competencia internacional, los desafíos del cambio tecnológico y nuevas modalidades de operación en lo comercial y financiero.

2. EL ECOSISTEMA FISCAL

En el contexto actual, puede resultar oportuno discutir algunas miradas tradicionales sobre cómo se vincula la AT con la sociedad y también sobre la relevancia de los mecanismos internos de capacitación en los organismos recaudadores.

Se plantean así oportunidades de lograr avances significativos en la interrelación cotidiana entre los tres actores centrales del cumplimiento tributario: a) el contribuyente, b) el asesor fiscal y c) la administración tributaria.

El eje del cambio de paradigma, que podría resultar oportuno analizar, pasa por lograr un cambio significativo en los modos de vinculación, por un lado entre las ATs y los asesores fiscales y por el otro en lo referido al conocimiento concreto que el Fisco tiene de la operación cotidiana de los distintos actores económicos.

La complejidad e inestabilidad existente tanto en la normativa tributaria como en la de la propia actividad económica hace impensable lograr un razonable nivel de cumplimiento si no se reconoce el rol esencial que tienen los profesionales que asesoran a los contribuyentes y si, a su vez, el Fisco no tiene un cabal conocimiento del funcionamiento y de la problemática existente en los distintos sectores económicos.

La obsoleta mirada que todavía perdura en algunas ATs y en algunos de sus funcionarios considerando a los asesores fiscales como “enemigos” del Fisco debe ser progresivamente abandonada y las ATs deben definir e instrumentar estrategias de largo plazo para considerar e integrar al asesor fiscal como un “aliado” insustituible para mejorar los niveles de cumplimiento.

Si bien en las últimas décadas se han logrado avances en este sentido, por ejemplo a través de distintos mecanismos de consulta y diálogo con las entidades representativas de los profesionales, ese tipo de interrelaciones son frecuentemente discontinuadas o resultan erráticas, por lo que parece oportuno intentar planteos más estructurales y radicales.

Recurriendo a clásicos conceptos originados en la cibernética - que explican la supervivencia de los organismos vivos a través de la retroalimentación con el contexto - quizás sea el momento de instalar con mayor intensidad la necesidad de adaptar permanentemente la actividad de las ATs a través del “input” sistemático que las críticas y propuestas de mejora que los contribuyentes y sus asesores le pueden brindar.

No nos referimos a consultas puntuales y esporádicas con relación a una norma o procedimiento en particular.

Intentamos definir un concepto mas amplio, que implique la adopción de mecanismos permanentes de intercambio que permitan identificar ideas y recomendaciones que faciliten la corrección de las disfunciones originadas en las normas o procedimientos que las ATs pretendan definir e implementar.

El cambio de paradigma planteado no se limita exclusivamente a receptar propuestas respecto a las normas y regulaciones reglamentarias sino que se refiere a aspectos mas profundos como lo es definir mecanismos sistemáticos de consulta con los contribuyentes y los profesionales que conducen las organizaciones y quienes los asesoran.

Algunos de estos mecanismos han sido implementados con éxito en varios países desarrollados.

3. EL NUEVO PARADIGMA DEL CONOCIMIENTO COMPARTIDO

Es ampliamente conocido que el cambio tecnológico y el dinamismo de las modalidades productivas, comerciales y financieras ha alcanzado tal nivel de aceleración que es extremadamente complejo, para quien no actúa en una actividad o sector económico determinado, conocer con razonable profundidad sus mecanismos, reglas de funcionamiento y dificultades cotidianas.

Las ATs han sido claramente conscientes de esa situación y han intentado instrumentar, con distinta suerte, diversos mecanismos para que sus funcionarios conozcan la problemática y el funcionamiento operativo de los distintos sectores. Es así como se ha logrado, por ejemplo, crear jurisdicciones con especialización específica en diversas temáticas.

Asimismo se han desarrollado estudios sectoriales que editan manuales e instructivos internos que describen el funcionamiento de los sectores y permiten a los funcionarios un conocimiento más profundo de la realidad de los mismos, permitiendo así un abordaje más profundo y profesional a los mismos.

Estos mecanismos han sido exitosos y es de esperar que se mantengan y se intensifiquen.

Sobre lo ya construido en los últimos años es posible plantear un paso adicional.

Nos referimos a lograr una interacción directa, con programas de trabajo previamente acordados, entre equipos especializados de funcionarios de las ATs y profesionales y asesores que representen y conozcan profundamente el funcionamiento y la problemática general de los distintos sectores de la actividad económica.

Estas reuniones debiesen tener como objetivo central lograr un mayor conocimiento por parte de los funcionarios de la problemática global de cada sector analizado.

No nos referimos exclusivamente a los aspectos tributarios específicos – que pueden ser aclarados con instrumentos tales como la consulta vinculante - sino sobre el funcionamiento general y los problemas específicos que enfrenta cada sector.

Este mecanismo de apertura y de diálogo implicaría, adicionalmente a una mejor explicitación del funcionamiento del sector, identificar las dificultades que pudiese estar atravesando y tomar conocimiento de las observaciones que los representantes del mismo puedan hacer respecto al funcionamiento de la AT.

Por otro lado permitiría que se aclaren puntos ambiguos de la legislación para que cada una de las partes pueda reducir los niveles de incertidumbre que frecuentemente existen en temas puntuales o conflictivos.

Obviamente la gran diversidad de actividades y sus distintas realidades en función a la envergadura de las mismas, su localización geográfica y distintas modalidades de funcionamiento implica necesariamente definir programas de trabajo de mediano y largo plazo.

No sería una tarea sencilla ni de corto plazo. Y, necesariamente, exige definir un esquema de prioridades en función de la relevancia tributaria de los distintos sectores.

Para avanzar en los mecanismos mencionados resulta imprescindible una activa participación de los Colegios y Consejos Profesionales y de las entidades representativas de los distintos sectores y actividades económicas.

En síntesis, es posible replantear los actuales mecanismos de vinculación y diálogo entre los contribuyentes y sus entidades representativas, sus asesores fiscales y las administraciones tributarias.

Intensificar la comunicación y el conocimiento recíproco puede ayudar a mejorar los niveles de cumplimiento pero también puede mejorar los servicios que brindan las ATs y fortalecer asimismo los mecanismos de control.

El asesor fiscal es, sin dudas, el aliado estratégico fundamental para el razonable cumplimiento de las obligaciones fiscales. A su vez, nadie conoce el funcionamiento de las empresas y sus problemas como quienes las conducen.

El diálogo abierto y la actividad conjunta entre los contribuyentes y quienes representan los intereses del Fisco debiese ser el mejor camino para mejorar el cumplimiento y cambiar un estado de cosas bastante alejado de las pautas de comportamiento de una sociedad moderna.

Este cambio de visión tan radical no es ingenuo ni implica que no se deba ni se pueda actuar con la mayor severidad ante el incumplimiento de la ley.

Todo lo contrario.

La buena fe debe ser el sustento de un cambio profundo en nuestra sociedad.

Esta apertura y mayor diálogo parece ser una alternativa que, al menos, sería oportuno analizar en un contexto tan difícil como el que nos encontramos.

Todo cambio tiene un ingrediente de riesgo, pero la rigidez y la inercia de los comportamientos solo puede implicar el mantenimiento de un estado de cosas que no parece ser el mas adecuado para enfrentar los graves desafíos que tendremos en los próximos años.

4. EL ROL DE LA CAPACITACION INTERNA

Otro concepto que merece una profunda discusión es el del rol de la Capacitación en las ATs.

El tema en cuestión es, quizás, el más relevante desde el punto de vista estratégico para poder contar con administraciones tributarias en condiciones de cumplir adecuadamente con las responsabilidades que los gobiernos y la sociedad les asignan.

Esta afirmación se sustenta en una idea muy simple: las ATs son los organismos del Estado – en sus diferentes niveles - que, por las características de sus funciones, deben interactuar indefectiblemente con la gran mayoría de los participantes en la actividad económica de un país.

Ese amplio espectro de sujetos económicos impactados por las normas tributarias son un continuo que abarca desde responsables que realizan simples actividades de subsistencia hasta entidades que constituyen relevantes grupos societarios que realizan cotidianamente multiplicidad de actividades productivas, comerciales y financieras.

A su vez, la propia dinámica de la política económica genera continuamente normas relacionadas con lo tributario que deben ser conocidas en profundidad tanto por los integrantes de las ATs como por los afectados por las mismas.

Si a los factores mencionados le sumamos la necesidad de adaptar permanentemente a los organismos recaudadores a las exigencias del cambio tecnológico se hace aún mas evidente la necesidad de contar con un **proceso de capacitación continua** que permita seguir el ritmo y la complejidad de los elementos señalados.

En última instancia las ATs, por su relevancia institucional y económica, necesitan tener una visión de largo plazo sobre su evolución futura, los desafíos que enfrentan y una adecuada evaluación de sus potencialidades y restricciones.

Para lograr ordenar y armonizar sus objetivos y actividades resulta adecuada la implementación de planes estratégicos que identifiquen proyectos, definan metas, las cuantifiquen y sean el instrumento central de sus actividades tanto en el mediano y largo plazo como en la gestión cotidiana.

El rol de la capacitación es entonces relevante como el medio a través del cual las ATs generan los mecanismos de adaptación de sus funcionarios a los procesos de cambio que se identifican y proponen en el Plan.

Las ATs son, en esencia, sistemas de información necesarios para hacer cumplir la normativa tributaria y que les permitan adaptarse a la dinámica de la realidad económica y social del medio en que actúan.

En función del rol mencionado se pueden señalar algunos aspectos a considerar con relación al tema de la capacitación.

Al ser las ATs organizaciones sumamente complejas exigen niveles de conocimiento a sus funcionarios que superan a los exigidos habitualmente a la mayoría de los empleados de las entidades públicas y también a los exigidos a un porcentaje significativo de los integrantes de las entidades privadas.

No es casual que el promedio de profesionales con relación a la planta total de un organismo recaudador supere la media de profesionalidad de la gran mayoría de organismos estatales, con muy pocas excepciones.

5. CONSOLIDACION DE LA CARRERA ADMINISTRATIVA

Por otra parte es oportuno tener en cuenta un aspecto que frecuentemente no es atendido en profundidad: La propia naturaleza y complejidad de estos organismos hacen casi imprescindible que su proceso de formación lleve un tiempo bastante prolongado.

La carrera administrativa los va dotando de conocimientos y experiencias que sobrepasan notablemente los que puede brindar un estudio universitario normal.

El acceso a los niveles de jefatura y conducción superior debiese ser la culminación de años de formación y aprendizaje en el trabajo cotidiano.

En algún momento de su evolución laboral el administrador tributario deberá definir su inclinación por tareas eminentemente técnicas u optar por adquirir conocimientos que lo capaciten para cumplir tareas gerenciales.

Obviamente la adquisición de estas últimas debe ser un proceso gradual donde el conocimiento técnico de base nunca se pierde, pero la mayor exigencia se irá acentuando hacia roles de administrador.

Encontramos aquí un desafío importante.

El ingresante cuenta habitualmente con instrumentos formativos que le permiten contar con los elementos básicos para desempeñar sus tareas iniciales.

Su evolución posterior, crecimiento laboral y el acceso a niveles de mayor responsabilidad exige un proceso permanente de capacitación en paralelo a una actividad, por parte de la propia AT, que le permita identificar cuales son las mayores potencialidades a desarrollar en cada funcionario.

No todos quienes trabajan en la AT cuentan con el mismo perfil y es una obligación de las autoridades identificar los roles en que se podrán desempeñar con mayor eficacia.

El desarrollo de carrera debe monitorear permanentemente la interacción entre la potencialidad individual con la capacitación brindada. Proceso sumamente complejo para el cual se cuentan con instrumentos cada vez mas sofisticados.

Complementariamente a lo mencionado es oportuno recordar que el perfil standard de un administrador tributario ha cambiado progresivamente en las últimas décadas.

El acceso a cada vez mayores y mas oportunos niveles de información y data han transformado a las ATs en complejos gestores y administradores de información.

Las técnicas de manejo de datos, inteligencia artificial, gestión del riesgo y otras más sofisticadas como lo es el caso del denominado “*machine learning*” exigen contar con personal idóneo para formalizar y explotar adecuadamente los datos disponibles para hacer mas eficiente la gestión global de los organismos.

También resultan cada vez más necesarios los conocimientos de la llamada “economía del comportamiento”.

Parece entonces adecuado ampliar el tipo de profesional buscado destacándose entonces actividades que hasta hace no muchos años no estaban considerados como imprescindibles. Hablamos así de ingenieros, matemáticos, psicólogos o sociólogos. En síntesis, expertos en profesiones no tradicionales que complementen las clásicas en derecho y ciencias económicas, que probablemente seguirán siendo la columna vertebral de las AT por bastante tiempo más.

Por último debe mencionarse una característica básica para el perfil de los nuevos ingresantes a estas organizaciones: deben ser personas que más allá de los conocimientos adquiridos en sus carreras universitarias formales deben contar con dos atributos fundamentales: deben ser flexibles y adaptables al cambio y a la incertidumbre y tener vocación por aprender permanentemente.

Su carrera será esencialmente un delicado equilibrio entre las tareas y responsabilidades cotidianas y el proceso de aprendizaje continuo que las ATs le deberán brindar durante toda su permanencia en ese ámbito laboral.

6. CONCLUSION

A modo de cierre, entendemos importante resaltar algunos aspectos que consideramos críticos para lograr niveles de profesionalidad y objetividad en el funcionamiento de las administraciones y una simbiosis productiva con los administrados.

Si se logran establecer los **mecanismos de comunicación** previamente mencionados, se **fortalece la capacitación permanente** de los funcionarios y la **consolidación de la carrera administrativa**, deviene imprescindible reiterar la necesidad de respetar las

competencias que cada nivel de la organización tiene asignado por la misión y funciones de cada organismo.

Lo mencionado implica que cada funcionario debe ser absolutamente responsable de sus decisiones y poder tomar las mismas sin interferencia alguna.

Existen mecanismos de supervisión y revisión claramente definidos y esos mecanismos y niveles son los competentes para actuar en los casos particulares que se traten.

Los contribuyentes tienen, a su vez, la amplia variedad de alternativas recursivas que brinda la ley ante decisiones que no se compartan.

Los niveles de conducción superior deben asegurar esa objetividad evitando cualquier tipo de influencia sobre el tratamiento de situaciones particulares.

La existencia de planes estratégicos que planteen los objetivos y proyectos de cambio y transformación institucional de mediano y largo plazo y la implementación de programas operativos anuales que fijen metas cuantitativas para las distintas áreas funcionales son el marco en el que se debe desenvolver la actividad cotidiana de una administración tributaria profesional.

Los niveles superiores de conducción deben aprobar esos planes y programas y monitorear su cumplimiento, tanto en el avance de los proyectos de mejora como en las metas operativas de cada jurisdicción y proceso.

La mayor objetividad en la operación, sin interferencias de ningún tipo, asegura a los contribuyentes una relación profesional y no discrecional con el Fisco.

Una mejor comunicación y conocimiento recíproco, la permanente capacitación de los funcionarios y la objetividad en las decisiones pueden ayudar a lograr mejoras sostenibles en la relación reduciendo así los niveles de conflictividad entre la AT y la sociedad.