

La Administración Tributaria

SOPORTE NECESARIO DE UNA REFORMA TRIBUTARIA VIABLE

Horacio Castagnola
CEAT | FCE UBA



Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas

CEAT



Centro de Estudios en Administración Tributaria

Investigación y capacitación aplicados a los ingresos públicos

La Administración Tributaria, soporte necesario de una reforma tributaria viable.

Horacio Castagnola ⁽¹⁾

Abstract

La AFIP es un organismo complejo que deberá estar en condiciones de implementar y administrar una eventual reforma que afectará un sistema tributario complejo, inestable, masivo y heterogéneo.

El contexto en el que gestiona la administración tributaria evidencia notables diferencias en las características de los responsables y contribuyentes que operan en el mismo.

Resulta necesario que las capacidades del organismo estén en condiciones de atender y responder a exigencias muy disímiles.

En concreto nos referimos, en especial, a las capacidades de sus recursos humanos y tecnológicos.

¹ (*) El autor fue en dos oportunidades Director General de la DGI/ AFIP y es actualmente Director del Centro de Estudios en Administración Tributaria de la Facultad de Ciencias Económicas de la UBA.

Será oportuno analizar y debatir cómo la irrupción de tecnologías disruptivas - en informática y comunicaciones - impactarán en el contexto mencionado, en los principales procesos y en la estructura organizacional.

El concepto central es que la administración tributaria moderna es, en esencia, un enorme sistema de información que opera el marco normativo de la ley de procedimiento. En este marco, la información, la ley y la capacidad de análisis que tengan los funcionarios y agentes son el soporte de toda la organización y de su adecuado funcionamiento.

En las últimas décadas el cambio tecnológico modificó sustancialmente el funcionamiento de los procesos centrales de la administración.

Nos referimos a los procedimientos de recaudación y cobranza, las estrategias y técnicas de fiscalización y la ampliación progresiva en la capacidad de brindar servicios al contribuyente.

Acentuamos la necesidad de contar con instrumentos adecuados para que la AFIP regule sus actividades de servicio y de control con la lógica de análisis de riesgo.

Este proceso de transformación no puede ser sustentable sin sistemas de información que funcionen óptimamente para posibilitar que información de calidad y oportuna esté disponible en todos los estratos de la organización y sean funcionales al servicio y facilitación de los contribuyentes.

La digitalización de la economía, el avance de medios de pago anónimos por medio de cadenas de bloques sin regulación estatal – blockchain – y la plataformización de la economía serán desafíos crecientes.

El diseño organizacional deberá progresivamente acompañar los cambios que se logren implementar en los procesos.

A su vez, la supervisión de las actividades del organismo no debería limitarse a verificar el cumplimiento del Plan Operativo sino diseñar mecanismos de revisión y asesoramiento externos sobre su funcionamiento que posibiliten una más amplia y fluida interacción con diversas entidades representativas de la sociedad.

Introducción

En una publicación en la revista Fenix, hicimos referencia a la relevancia y complejidad de la AFIP².

Mencionamos que es una de las entidades más complejas y estratégicas del país. Resaltamos también la intensa interrelación que su gestión tiene con los distintos agentes y operadores económicos.

Señalamos, por otra parte, que el sistema tributario es complejo, inestable, masivo y heterogéneo.

Las características mencionadas potencian el desafío para las administraciones tributarias (ATs), al ser éstas el instrumento operativo necesario para implementar y gestionar eventuales reformas tributarias.

A fin de darle mayor precisión a esta afirmación se mencionarán algunos aspectos del funcionamiento de las ATs, las características de sus principales procesos y los desafíos y oportunidades que deberán enfrentar.

Se intentará brindar una visión lo más amplia posible del abanico de opciones que se presentan, vinculadas muchas de ellas a las nuevas tecnologías, y su impacto tanto en las ATs como en los contribuyentes.

Es oportuno reiterar algo que para los interesados en el tema resulta obvio: la AT no es, ni debiese ser, la entidad responsable de la política tributaria del país.

Sin embargo, la AT, por el conocimiento que tiene de la realidad económica y las modalidades operativas concretas de los contribuyentes es una fuente insoslayable de información para quienes diseñan la política tributaria.

Por lo tanto, estimamos que no debe confundirse la política tributaria circunstancial de un gobierno en particular con las responsabilidades permanentes atinentes a la entidad que debe implementar y administrar las políticas tributarias de los distintos gobiernos a través del tiempo.

(1) ² Horacio Castagnola - Voces en el Fénix. Número 13. Abril 2012

La AT no debiese ser vista por la sociedad como un instrumento político de un determinado gobierno sino como un gestor neutral y objetivo que aplica y administra el sistema tributario que, naturalmente, está integrado por normas implementadas sucesivamente por distintos gobiernos.

A su vez, hay ejemplos – cada vez más infrecuentes - donde cambios en las autoridades políticas de un país han generado numerosas modificaciones en las jefaturas de niveles intermedios o aún iniciales de la carrera. El desconocimiento de la carrera administrativa produce, por lo general, un debilitamiento en las capacidades de gestión de la organización.

Este comentario no obsta a la necesidad de lograr una virtuosa complementación de dos funciones de gobierno que inexorable y permanentemente se relacionan.

El contexto

No podemos ignorar que vivimos tiempos difíciles desde hace muchos años. El deterioro económico y social de nuestro país es una innegable realidad.

La visión optimista sobre el futuro, que hubo en diferentes momentos históricos, se enfrentó cíclicamente con varias crisis económicas y últimamente con el drama de la pandemia.

La extendida cuarentena asociada a la pandemia, ha obligado a notables esfuerzos por parte de los gobiernos, y en particular a los contribuyentes y a las propias ATs, para poder continuar cumpliendo con sus obligaciones a través de la utilización intensiva de las nuevas tecnologías de información y comunicaciones.

Ese desafío ha permitido lograr avances sustantivos en las modalidades de relación e interacción entre los fiscos y la sociedad.

Por otro lado estas situaciones han tenido impactos disímiles en la capacidad de crecimiento y/o aún de supervivencia de los distintos actores de la vida económica, más allá de su tamaño o actividad.

Las críticas circunstancias vividas durante estos años en la estructura económica y social de nuestro país hacen que resulte aún más oportuno reflexionar sobre el funcionamiento de la administración tributaria y sobre la relación de la misma con la sociedad³.

A su vez, la discontinuidad de las políticas económicas aplicadas y la dinámica del cambio vivida por la economía mundial durante las últimas décadas incrementaron sensiblemente los niveles de incertidumbre.

Por lo tanto, más allá de las distintas medidas de política económica que se implementen a futuro, es una realidad casi inexorable que la AT - dado su vinculación permanente con todos los actores económicos - deberá ser un instrumento esencial y clave en la búsqueda de una salida de la crisis casi permanente que hemos vivido en los últimos años.

Algunos datos pueden ayudar a visualizar la gran interacción de nuestra AFIP con la sociedad:

En todo el país la AFIP tiene una cobertura geográfica extendida a través de 488 oficinas. De ese total 263 son dependientes de la Dirección General Impositiva y de la Dirección General de la Seguridad Social y 225 unidades corresponden a la Dirección General de Aduanas.

Estas cifras dan una idea de los millones de transacciones que se verifican anualmente, y que abarcan un amplio espectro de contactos que van - sólo por mencionar algunas de las actividades vinculadas específicamente a la DGI - desde la inscripción de personas y obligaciones, presentación de declaraciones y pagos, intimaciones, consultas, trámites, boletas de deuda, sumarios, juicios, embargos, verificaciones, fiscalizaciones, determinaciones de oficio, denuncias y otras más, que implican miles de horas de trabajo de los más de 21.500 empleados y funcionarios que componen la planta total de la AFIP, aproximadamente 12.000 de los mismos en la DGI.

Este volumen de operaciones, y la necesidad de su adecuada administración, nos lleva a recordar la frase del profesor canadiense

³ Fernando Díaz Yubero y Pablo Porporatto. Las Administraciones Tributarias modernas en contextos complejos. CEAT 2020

Richard Byrd en el sentido que la viabilidad de cualquier reforma tributaria descansa en la capacidad que tenga la AT para implementarla y gestionarla.

Cuando se habla de capacidades el primer aspecto a considerar será evaluar si las mismas son acordes con las características del medio en que la AT actúa.

Si bien no es el objeto de este trabajo enumerar en detalle las circunstancias complejas en las que se deberá desempeñar la AT, resulta imprescindible contar con un diagnóstico, lo más preciso y detallado posible, de las condiciones económicas, sociales y culturales que determinarán significativamente sus grados de libertad y posibilidades de éxito.

A su vez se requiere un conocimiento detallado de la composición y características de cada universo jurisdiccional a cargo de las distintas unidades que componen el organismo.

Como referencia de un ejemplo concreto de lo que estamos diciendo se puede hacer mención del proyecto instrumentado oportunamente en la DGI consistente en contar con lo que se denominaba un ADN de cada jurisdicción.

En esencia el denominado ADN consistía en una descripción, al mínimo detalle, de la cantidad y tipo de contribuyentes de cada jurisdicción, con una cuantificación del tipo y cantidad de obligaciones que se debían administrar.

Esa simple enumeración permitía evaluar si los recursos humanos, materiales y tecnológicos aplicados a la gestión eran adecuados a las exigencias que presentaba cada unidad administrativa.

Hace ya muchas décadas que los administradores tributarios han aprendido que la gestión de un sistema tributario no es un ejercicio en abstracto sino que tiene como elemento condicionante el ser un sistema abierto que requiere un adecuado conocimiento del contexto y contar, por lo tanto, con las capacidades para adaptarse al mismo.

Algunos de los elementos relevantes a considerar en este aspecto pasan por conocer los niveles de incumplimiento - morosidad o evasión-, cultura cívica, educación tributaria media de la población, la concentración económica, las actividades relevantes en cada jurisdicción, los niveles de pobreza y marginalidad social, los grados de apertura económica, las interrelaciones sectoriales, y un sinnúmero de datos económicos y sociales que permitan diseñar estrategias acordes con la realidad de la sociedad en que la AT se desempeñará.

El otro elemento, quizás de los más significativos, es el impacto que las denominadas tecnologías disruptivas tienen sobre el funcionamiento general de la economía y de las personas.

Vivimos en un mundo donde se ha producido una transformación radical en las conductas tanto de los gobiernos como de las empresas y las personas.

Las generaciones nativas digitales se acercan a los hechos cotidianos de maneras significativamente distintas a las anteriores y la AT debe ser plenamente consciente de los nuevos desafíos que la aceleración tecnológica y de las comunicaciones le plantean.

Ese nuevo ambiente digital impacta significativamente en la forma en que nos relacionamos y en cómo hacemos las cosas.

Las ATs hace muchas décadas han sido pioneras en la introducción del cambio y modernización tecnológica pero nunca como en los últimos tiempos es tan notable el impacto que la tecnología determina en cómo se hacen las cosas.^{4 5}

Por último debe tenerse en claro las enormes asimetrías que se observan en nuestra sociedad. Existen sectores y actividades con actores altamente dinámicos y modernos, incluidos en la economía global, y por otro lado enormes bolsones de pobreza y marginalidad.

Esa divergencia determina no sólo la necesidad de políticas públicas para revertir ese estado de cosas, intentando construir una sociedad más

⁴ OCDE. Forum on Tax Administration. Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration. 2020.

⁵ Gabriel Vadell y Alejandro Aued. La Economía Digital en el Sistema Tributario Argentino. CEAT. FCE. UBA. 2020.

equilibrada y homogénea, sino que obliga a la AT a adecuar sus planes y actividades a esa situación.

En síntesis, la AT para operar razonablemente debe realimentarse cotidianamente con la multiplicidad de datos que la realidad le ofrece como señales indispensables para ajustar su accionar.

Toda AT es, en términos concretos, un gigantesco sistema de información que debe alimentar las innumerables decisiones de servicio y de control que se realizan cotidianamente.

Otro elemento a considerar es que al operar la AFIP con el modelo de Agencia Única, esa característica le permite acceder con mayor facilidad a la información aduanera y de comercio exterior y a las obligaciones de la seguridad social⁶.

Esta visión del contribuyente como un todo integrado facilita el conocimiento que se tiene de su conducta fiscal permitiendo así utilizar modelos de análisis de riesgo como criterio ordenador de las actividades de control y de servicio.

Más allá de la discusión de si ha sido o no exitoso el modelo de Agencia Unica adoptado por nuestro país, es evidente que contar con información integrada es un elemento evidentemente positivo. Queda por evaluar el desafío de lograr una óptima convivencia e integración de culturas organizacionales distintas, con lógicas operacionales, procedimientos y objetivos diferentes.

El inexorable avance del proceso de digitalización que, seguramente, se materializará en los próximos años probablemente brinde oportunidades de una mejor integración.

Como mencionamos previamente, y retomando el tema del contexto, resulta imprescindible poner el foco en los grandes universos que componen la pirámide de la actividad económica.

⁶ F. Díaz Yubero. El modelo de relación entre las Administraciones de Tributos Internos y Aduanas. La aplicación en América Latina. 2020

Por un lado encontramos el núcleo de empresas y personas con alta capacidad contributiva, por el otro aquellos sectores que navegan en una economía de subsistencia o de muy bajo nivel de ingresos.

Simultáneamente se debe aumentar el control y mejorar los servicios que se brindan a las pequeñas y medianas empresas que emplean a más del 90% del trabajo ocupado - formal e informal - y que, al soportar cargas tributarias nominales muy elevadas, frecuentemente recurren a la evasión y a la morosidad como mecanismo de supervivencia.

Los grandes contribuyentes – sociedades y personas humanas - más allá de su inscripción jurisdiccional, implican los mayores desafíos técnicos, de control y de exigencias de servicio tanto por la diversidad como por la dinámica de sus operaciones.

Cuentan con asesoramiento tributario y legal altamente capacitado y por la complejidad e internacionalización de sus operaciones requieren, en muchos casos, de profundos conocimientos por parte de los funcionarios en cuanto a temas de fiscalidad internacional, de instrumentos financieros sofisticados, conocimiento de cuestiones técnicas complejas y, en caso de conflictos interpretativos estar en condiciones de debatir sólidamente en los ámbitos correspondientes.

En el otro extremo de la realidad económica la administración debe gestionar a millones de pequeños contribuyentes con un régimen simplificado que, más allá de las intenciones que lo impulsaron, no ha logrado ser el “puente de plata” hacia la formalidad que pretendió ser.

Este último universo requiere significativos recursos por parte de la AT que no son acordes con su potencial recaudatorio.

Los recursos necesarios.

Dada la magnitud de obligaciones que tiene a su cargo, la AT debe contar con los elementos necesarios para cumplimentarlas adecuadamente.

Asumiendo como base esencial de su accionar el tener un decidido y explícito apoyo político por parte de las máximas autoridades del país, debe nutrirse asimismo con recursos humanos con la formación

profesional necesaria, el respeto a la carrera administrativa, un presupuesto acorde a la relevancia de su accionar y capacidades tecnológicas que le permitan administrar fluidamente las obligaciones a su cargo.

No obstante, esta simple enumeración no resulta fácil de concretar cuando se realiza un análisis en profundidad de cada uno de estos temas.

Trataremos de efectuar algunas consideraciones sobre los elementos mencionados.

A nuestro criterio el elemento esencial de cualquier AT reside en la calidad de sus recursos humanos.

El proceso de incorporación o ingreso de personal es uno de los más críticos en este aspecto y, lamentablemente, la experiencia histórica no evidencia - salvo algunas excepciones - que se le haya dado la importancia y trascendencia que debe tener.

Habitualmente se han producido incorporaciones periódicas, cuando los recursos presupuestarios lo permitían, pero sin un previo y adecuado análisis de las necesidades de mediano y largo plazo.

Una entidad de la magnitud de la AFIP debiese poder vincular la incorporación de sus recursos humanos con la visión de largo plazo que se tenga de la organización.

Una de las virtudes de contar con un buen Plan Estratégico es tener el instrumento adecuado para plantear y explicitar el modelo de organización, su visión de mediano y largo plazo y el tipo de recursos que esa visión le exigirá⁷.

Las organizaciones de excelencia ponen su acento en las exigencias de calidad de sus recursos humanos en el proceso de incorporación.

Por cierto, por la índole de las tareas a realizar, probablemente sigan siendo los profesionales en ciencias económicas y en derecho quienes constituyan el núcleo mayoritario de las necesidades a cubrir.

⁷ Claudia Nadal y Pablo Brula. El desafío del cambio en las Administraciones Tributarias – Acciones para impulsar la transformación cultural. CEAT UBA . 2020.

Sin embargo hay otras formaciones educativas básicas que también serán prácticamente imprescindibles. Estamos mencionando a profesionales en ciencias de la información, economistas, ingenieros y matemáticos.

En las próximas décadas las actividades económicas serán más complejas y tendrán cada vez mayor sustancia las transacciones que se realicen en un mundo digital.

Será relevante la capacidad de analizar la información disponible por parte de la organización, conocer en profundidad el funcionamiento de las distintas actividades y estar cada vez mas capacitados para operar a partir de modelos de análisis de riesgo.

Probablemente las profesiones vinculadas al estudio de la conducta humana, como la sociología y la psicología, puedan profundizar en la generación de estrategias de interacción social que tiendan a inducir mejoras en el comportamiento fiscal de la sociedad.

Contar con estrategias de comunicación social y experiencia de usuario (UX por sus siglas en inglés), acordes con las necesidades, niveles educativos y exigencias de los distintos tipos de potenciales responsables de las obligaciones fiscales será un requisito esencial para interactuar positivamente con esos segmentos de la población.

Sin embargo si hay que destacar una cualidad o exigencia básica que deberá tener el administrador tributario del futuro esta será su capacidad de adaptación al medio, en esencia su flexibilidad⁸.

Enfrentará la AT un mundo extremadamente dinámico y complejo y tendrá que tener la capacidad de transformarse y estar en condiciones de interactuar con sujetos económicos muy dinámicos y distintos entre sí.

Tanto los mecanismos de incorporación a la AT como todas las actividades de formación a través de su carrera tendrán como eje la necesidad de adaptarse a exigencias cada vez más complejas y cambiantes.

⁸ Horacio Castagnola. Aprestamiento de la Organización y capacidad respuesta al cambio. Conferencia Técnica del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT. Cartagena de Indias, Colombia.

Pero la problemática de los recursos humanos no se agota exclusivamente en los aspectos mencionados. En toda organización compleja los agentes deben equilibrar dos atributos distintos y complementarios:

Por un lado el conocimiento técnico específico requerido por la temática de su actividad. En el caso de una AT nos referimos a la formación en temas impositivos, aduaneros o de la seguridad social.

Esas capacidades son las que les permiten desempeñarse en las distintas posiciones que desempeñan a lo largo de su carrera.

Simultáneamente deben estar en condiciones de gerenciar a la organización. Analizar escenarios, evaluar al personal dependiente, tomar permanentemente decisiones, plantear metas y cumplir objetivos.

Esas capacidades gerenciales son cada vez más exigentes en un organismo como la AFIP, que es cada vez más complejo.

La capacitación para ejercer ese rol gerencial será cada vez más necesaria.

Hay un proceso, casi natural, donde al ascender en la carrera administrativa se verifica una progresiva menor exigencia de conocimientos técnicos específicos y mayores responsabilidades gerenciales.

Este desarrollo debe ser adecuadamente acompañado por un proceso de capacitación y formación de los funcionarios, adaptado a sus capacidades y potencialidades.

Una formación de base sólida, que debe evaluarse en el proceso de ingreso, debe complementarse con la evaluación del desempeño a lo largo de la carrera administrativa, que es la que brinda la experiencia necesaria para acceder a los niveles gerenciales.

Las funciones y procesos

Las ATs pueden ser vistas como grandes sistemas de información que, en el marco de las restricciones y reglas que imponen las normativas legales, regulan los principales procesos a su cargo.

Simplificando la diversidad de actividades que desarrolla una AT tipo, enumeramos a continuación el núcleo secuencial de procesos esenciales:

- 1) Registro
- 2) Presentación de declaraciones juradas, pagos y cobranza ^{9 10}
- 3) Auditoría o fiscalización ¹¹
- 4) Lo contencioso
- 5) La interpretación jurídica.

Un breve comentario sobre estos procesos esenciales.

Registro

La correcta y oportuna identificación de los sujetos obligados es la base sobre la que se establece la relación entre AT y los responsables de los tributos y de las distintas obligaciones.

Si ese nexo inicial es inadecuado impactará negativamente en todos los procesos posteriores. Resulta por lo tanto crítico otorgarle la importancia que tiene y que, frecuentemente, las ATs no le otorgan la relevancia que efectivamente posee.

El habitualmente denominado “Padrón” debe contener un registro completo tanto de los datos referenciales del contribuyente, tales como domicilio, actividad económica, autoridades – en el caso de sociedades - y todo otro elemento que permita identificarlo correctamente.

Los avances hacia la digitalización de las AT hacen que resulte cada vez más importante la corrección y actualización de estos datos.

⁹ Gabriel Bordignon. Gestión por procesos y recaudación. La experiencia argentina. CEAT UBA. 2020.

¹⁰ CIAT. Manual de recaudación y cobranza (2016).

¹¹ Horacio Castagnola. La auditoría fiscal y el control del cumplimiento. CIAT. 50 Asamblea General. México 2016.

Las metodologías basadas en el análisis de riesgo tienen como uno de sus componentes básicos la comparación de conductas al interior de universos segmentados, relativamente homogéneos.

Un error en la identificación puede llevar a ubicar al responsable en posiciones atípicas de conducta cuando en realidad el sesgo se origina en otras causas, por ejemplo, la actividad económica informada.

El acceso cada vez más fluido a la información de fuentes externas a la propia AT permite gestionar procesos de validación de la información brindada por los responsables pero no implica, por cierto, que tanto los administrados como los propios agentes y funcionarios tengan clara conciencia de la importancia de una correcta identificación.

Recaudación y Cobranza

Este proceso es, quizás, el aspecto central de la actividad de un ente recaudador.

El denominado canal de transferencia de fondos y de datos es el ámbito de la gestión que ha recibido las transformaciones más significativas en las últimas décadas. Se ha abandonado, casi universalmente, el soporte papel y la relación se establece por medios digitales.

Desde la importancia que tuvo en su momento la vinculación a través del sistema bancario presencial hasta el salto cualitativo de las presentaciones y pagos por internet, resulta evidente que la transformación de los medios de vinculación ha incidido sustancialmente en los tiempos de proceso para la toma de decisiones.

Estas transformaciones permiten establecer relaciones prácticamente en tiempo real ante situaciones de incumplimiento.

El uso de soportes y plataformas digitales, por ejemplo los teléfonos inteligentes, han abierto nuevos medios de comunicación que facilitan el cumplimiento de las obligaciones y las oportunidades de brindar mejores servicios a los administrados.

La definición de novedosas estrategias en este campo será una oportunidad de lograr mejoras en la relación fisco/contribuyente que, seguramente, redundarán en procesos más eficaces y eficientes.

Un último aspecto – muy importante - a considerar en este punto es que tanto quienes legislan, como la propia AT, sean plenamente conscientes que las modificaciones de los sistemas que utilizan los asesores tributarios y los contribuyentes para cumplir con sus obligaciones deben estar disponibles en forma oportuna, de forma tal que los usuarios puedan conocerlos con el tiempo suficiente para su adecuada utilización.

Si bien los sistemas digitales han implicado una significativa mejora en términos de gestión no es menor la carga parafiscal y los costos implícitos que los mismos tienen.

El cobro oportuno de la deuda informada o determinada es otro de los desafíos que presenta el nuevo escenario tecnológico.

Más allá de la conveniencia de contar con la cobranza en sede administrativa o en el ámbito judicial, o bien a través de soluciones intermedias, lo relevante seguirá siendo la definición de estrategias que permitan establecer con claridad las prioridades y el uso eficiente de la información disponible para actuar oportunamente ante el incumplimiento, preservando el debido proceso y atendiendo mecanismos adecuados para facilitar el cumplimiento cuando los responsables enfrenten dificultades financieras.

El fraccionamiento de los pagos y los planes de facilidades deberían preservar la objetividad y razonabilidad requerida para acceder a los mismos.

Durante mucho tiempo el Fisco ha actuado como prestamista de última instancia cuando los contribuyentes no tienen acceso al sistema financiero.

Esta situación ha permitido que quienes no puedan acceder al sistema financiero, por no poder superar los análisis crediticios que el mismo exige, recurren a la morosidad tributaria para financiarse. La automaticidad en el acceso a los planes debiese ser, al menos, evaluada

con criterios objetivos que subsanen o atenúen la imposibilidad de la AT de realizar el análisis que realiza cualquier entidad bancaria.

En las últimas décadas la AFIP se transformó en el principal acreedor del mercado, situación ésta que debiese replantearse para asignar al sistema financiero el rol para el cual fue creado.

A su vez, como ocurre en muchos países, evaluar que las deudas que superen determinado monto tengan los avales suficientes para garantizar su otorgamiento.

Otro aspecto importante sería analizar la conveniencia o no de continuar con la posibilidad de acceder a planes individuales especiales en el marco del artículo 32 de la ley 11.683. Estimamos que la idea original del legislador se refería a situaciones críticas para un determinado sector de contribuyentes y que, interpretaciones laxas del texto legal, lo convirtieron en algo distinto. Se evitarían así situaciones, al menos discutibles, respecto a las posibilidades de acceso y otorgamiento de los mismos.

Auditoría o Fiscalización

El control de veracidad de lo autodeclarado por los contribuyentes es una función esencial para cualquier AT.

Dicho en forma simple: la “autodeclaración” de las obligaciones por parte de los sujetos obligados es la manifestación más irrefutable de la incapacidad que tienen los fiscos de conocer con absoluta certeza la realidad de las operaciones y patrimonios de los contribuyentes.

De conocer esa realidad el fisco simplemente debiese “facturar” el impuesto debido - algunas pocas administraciones hace tiempo lo hacen-.

A partir de reconocer esta limitación, las ATs deben diseñar estrategias de control que generen en los sujetos obligados la percepción del riesgo suficiente para inducirlos a cumplir cabalmente con sus impuestos.

Desde las ideas originales de economistas como Gary Becker y los trabajos precursores de Allingham y Sandmo en los años 60, se estableció un

paradigma para control fiscal relacionado con la probabilidad de que el incumplimiento sea detectado y sancionado.

Sin embargo el transcurrir del tiempo enseñó que no alcanzaba con un enfoque tan acotado del problema.

Razones culturales, educativas y de la propia actividad económica, y aún sociológicas, hicieron más compleja la interpretación del problema del incumplimiento fiscal.

Si bien el proceso de transformación de las estrategias e instrumentos relacionados con la fiscalización han recorrido un continuo en las últimas décadas, podemos acercarnos a una visión más integral del tema y, consiguientemente, a las aproximaciones que hagamos al mismo.

En principio ha comenzado a reconocerse el incumplimiento fiscal como la consecuencia de un amplio conjunto de causas que, como ya mencionamos anteriormente, no se limita a un estrecho análisis probabilístico de costos y beneficios esperados.

La cultura y educación social, la inestabilidad económica, los niveles nominales de imposición, la concentración económica y la subsistencia y pobreza influyen en las conductas¹².

La digitalización de las AT será un medio, si se la utiliza inteligentemente, para abordar la gestión interna con aproximaciones más integrales.

Progresivamente se debe transformar la gestión de estas actividades, entendidas tradicionalmente como comportamientos estancos, para lograr enfoques donde cada una de estas actividades sea parte de un todo integrado que, analizado con los instrumentos que brindan las nuevas tecnologías – analytics y big data – permitan evaluar al contribuyente como sujeto único evaluable a través de modelos de análisis de riesgo.

Esta valoración debe ser el criterio objetivo con el cual la administración regula sus actividades y vinculaciones con el contribuyente.

¹² H Castagnola. No era sólo Gary Becker. CEAT. UBA. 2020

Es así como, en los modelos de análisis de riesgo, es la conducta observada por el contribuyente la que define las acciones que realiza la administración¹³.

Al disponer de información sobre el universo global de responsables y, a su vez, que el mismo puede ser segmentado en subuniversos relativamente homogéneos, las nuevas tecnologías de “big data “ permiten ponderar conductas de sujetos comparables.

Estos perfiles de riesgo de cada sujeto lo aproximan o lo alejan de una situación esperable, tanto para actividades de control como para tener prioridad o no en el acceso a los servicios.

Al conocer los contribuyentes su “puntaje”, una conducta racional por parte de los mismos sería “correrse” hacia conductas valoradas como deseables por parte del fisco.

En síntesis, los propios contribuyentes “compiten” entre sí para alejarse o acercarse a situaciones de mayor control o mejor servicio.

Debe recordarse que este enfoque no es en absoluto novedoso - *tiene más de cincuenta años* -, pero la diferencia esencial reside en las enormes capacidades de manejo de información y de análisis que se han desarrollado en las últimas décadas.

Obviamente, este abordaje objetivo es el instrumento más directo para reducir y evitar hechos de corrupción.

Un enfoque complementario de lo mencionado se relaciona con las denominadas ciencias de la conducta.

En los últimos años, a partir de trabajos precursores de investigadores como Daniel Kahnemann, Richard Thaler, Cass Sunstein o Amos Tversky, se cuestionaron los principios tradicionales de la economía que se basaban en una mirada de la conducta del sujeto como la de un agente perfectamente racional.

¹³ CIAT. Manual sobre Gestión de Riesgos de Incumplimiento para Administraciones Tributarias. 2020

Estos investigadores fueron precursores en la denominada *Economía del Comportamiento* y sus enseñanzas amplían las capacidades de análisis para el tipo de problemas que enfrentan las ATs.

Estas investigaciones permitieron un acercamiento a la conducta de los agentes económicos distinta de la tradicional y permiten definir acercamientos y estrategias que – en los temas relacionados con la conducta de los contribuyentes – posibilitan enfoques que pueden ayudar a “empujar” a los mismos hacia conductas de mejor cumplimiento. Una buena síntesis de avances con este enfoque ha sido realizada por investigadores de distintos países de la OECD¹⁴.

En la AFIP se han desarrollado algunas experiencias con este enfoque que, sin duda alientan a persistir con constancia en estas metodologías¹⁵.

Ninguno de estos enfoques es la panacea ni presenta resultados espectaculares en el corto plazo, pero la constancia y la evolución de estas novedosas aproximaciones a la conducta del contribuyente puede marcar significativos avances en un futuro no muy lejano.

Lo contencioso

Es natural que existan miradas y opiniones distintas - por parte de los mismos contribuyentes, sus asesores y el Fisco - con respecto a un determinado tema o situación sujeta a imposición. En muchas situaciones la propensión al riesgo por parte del contribuyente define algunas decisiones.

Para decirlo en otros términos, sólo si una cuestión tiene la opinión definitiva de la máxima autoridad judicial puede afirmarse que el tema está finalmente definido.

Es así como la actividad contenciosa, derivada de la no aceptación por parte del contribuyente de una opinión específica del Fisco, tiene una intensidad e importancia relevante.

¹⁴ OECD. Forum on Tax Administration. Behavioural Insights for Better Tax Administration. A brief guide. 2021.

¹⁵ Andrés Greaven. Economía del Comportamiento para Administraciones Tributarias, una Aproximación. ObInt-CEAT- UBA

Por otro lado es relevante fortalecer – por parte del Fisco - la capacitación de todos los integrantes de la cadena de valor vinculados a la determinación de la gravabilidad de los hechos imposables.

Simultáneamente los niveles de supervisión y control interno deben ajustarse al máximo para evitar plantear situaciones de conflicto a partir de opiniones que no sean respaldados , al menos “a priori “ , por las máximas instancias jurídicas de la AT o por la jurisprudencia disponible.

Históricamente se han planteado en muchas AT conflictos legales con los administrados que, de haber contado con un adecuado control y supervisión previos, hubiesen podido ser evitados.

La adecuada interface entre la AT y la Justicia es crítica para el buen funcionamiento del sistema. También en este campo los sistemas de información y el acceso a los mismos por parte de todos los intervinientes en la cadena de control resultan elementos valiosos.

La función interpretativa

Más allá de las funciones gerenciales de los niveles superiores de la AT, que deben definir las estrategias de largo plazo, comunicarse con la sociedad y asegurar los recursos materiales y tecnológicos para una adecuada gestión, entendemos que una de las actividades más relevantes de cualquier AT es la de interpretar tanto del marco normativo en que opera como brindar una opinión definitiva – en el ámbito de la AT – de las cuestiones conflictivas o debatibles sometidas a su consideración.

El servicio jurídico define la posición de la AT en una enorme variedad de cuestiones y acota los márgenes de discrecionalidad de los integrantes de la organización. Su rol, por lo tanto, es esencial.

Así como el análisis de riesgo debiese ser el criterio ordenador de las actividades y procesos sustantivos, el servicio jurídico regula y define la posición de la administración en las cuestiones interpretativas.

Otras funciones.

Hay otro relevante conjunto de actividades o procesos imprescindibles para el funcionamiento de la AT: legislación, sistemas y comunicaciones, administración y presupuesto, recursos humanos, capacitación, difusión o comunicación social, planificación y control, auditoría interna.

Estimo oportuno resaltar en esta reseña de funciones la importancia de contar con adecuadas estrategias de comunicación social.

La diversidad de agentes económicos con las que interactúa la administración tienen muy dispares conocimientos sobre las obligaciones tributarias vigentes y es una tarea estratégica de la AT comunicarse permanentemente e inteligentemente con la sociedad.

Este aspecto fue durante décadas no valorado adecuadamente pero es y será un elemento fundamental para lograr una mejora en la conducta fiscal de la sociedad.

La Estructura

Existen pocos desafíos más importantes, tratando de visualizar la AT del futuro, que el diseño de la estructura organizacional óptima para facilitar y potenciar el poderoso instrumental de gestión con que ya cuentan las ATs modernas.

Es por todos sabido que es la Ley de Procedimiento Tributario, o como se la denomine en cada país, quien regula los procedimientos y el “modus operandi” de cada AT.

En ese cuerpo legal se definen las atribuciones, capacidades y etapas del proceso tributario en general.

Ateniéndonos a esa restricción podemos intentar replantear el “cómo hacer las cosas” para facilitar un más eficiente funcionamiento de la AT.

Obviamente el rediseño conceptual de una organización de semejante tamaño y complejidad excede ampliamente las posibilidades de estos comentarios. No obstante pueden mencionarse algunos aspectos o formular algunas preguntas que, quizás, sea oportuno analizar.

En general las estructuras de las ATs responden a un modelo weberiano de organización, basados en “niveles jerárquicos y funciones claramente definidos con el fin de mantener la eficiencia y la eficacia, centrada principalmente en la división de la organización en jerarquías y el establecimiento de fuertes líneas de autoridad y de control.” ¹⁶

Este modelo fue claramente funcional y respondió, con matices, adecuadamente a las exigencias de organizaciones de semejante magnitud.

Sin embargo presenta algunas “debilidades” cuando es la plataforma sobre la que opera una AT moderna.

Si aceptamos que el objetivo fundamental de una AT es implementar los mecanismos necesarios para lograr el adecuado funcionamiento del sistema tributario y, complementariamente, colaborar en la mejora de la conducta fiscal de la sociedad, veremos que existen tres grandes funciones a desempeñar:

- a) administrar los canales a través de los cuales se interrelacionan los datos y los fondos entre la sociedad y el Estado
- b) facilitar el cumplimiento a través de distintos servicios a disposición de los contribuyentes y
- c) identificar y sancionar el incumplimiento.

El elemento sobre el cual operan estas funciones es, esencialmente, la información.

La información fluye por todo el entramado de la organización y permite a los agentes y funcionarios tomar decisiones acorde con sus responsabilidades.

La existencia de un significativo número de niveles jerárquicos y unidades de estructura introduce un excesivo número de nodos en la red de funcionamiento y de control.

¹⁶ Teorías burocráticas. Asturias Corporación Universitaria.

En algunos procesos - por ejemplo recaudación y cobranza - la información dispara acciones de forma prácticamente automáticas.

En el control de veracidad – fiscalización - debiesen existir dos elementos centrales:

- a) la información disponible y su análisis para detectar el incumplimiento
- b) los agentes operativos responsables de interactuar con los contribuyentes para discutir su conformidad o no a las observaciones practicadas.

La operación en un ambiente digital posibilitará progresivamente que esas actividades se realicen mayoritariamente en forma virtual.

Es justo reconocer que un sinnúmero de actividades todavía seguirán efectuándose a través de interfaces personales, pero es innegable que el horizonte que se plantea es cada vez en el sentido mencionado.

Una de las cuestiones a formular es entonces si son necesarias tantas unidades de estructura y niveles jerárquicos para operar en el cada vez más amplio ambiente digital.

Quizás sea posible plantear progresivamente el diseño un modelo organizacional escalable, con menos unidades de estructura y menores niveles jerárquicos, complementando ese “achataamiento” con mejores accesos para todos los agentes a información oportuna y de calidad.

La generación de algoritmos adecuados permitiría ejecutar con eficiencia acciones automáticas de servicio y de control, posibilitando así a los agentes y funcionarios realizar tareas que agreguen valor intelectual a sus actividades evitando la subutilización de funcionarios altamente capacitados en tareas que son administrables informáticamente.

Alguna vez habrá que plantearse la posibilidad de desvincular la remuneración de los agentes y funcionarios con el hecho de ocupar o no la jefatura de un cargo de estructura.

Sería deseable asociar la remuneración directamente al desempeño y al cumplimiento de objetivos y no a la circunstancia de ejercer una determinada posición jerárquica.

Quedaría para los niveles gerenciales y de alta conducción la visión de mediano y largo plazo, el diseño y actualización de estrategias de modernización organizacional y la coordinación y estructuración de planes estratégicos adecuados a los cambios que plantee la propia legislación tributaria y la realidad económica.

Los planes deberán ser elaborados con la participación activa de la mayor parte de los agentes y funcionarios del organismo. El plan no sólo debe identificar objetivos estratégicos y operativos sino proyectos y eventos con clara identificación de tiempos y responsables.

El Plan Estratégico y el Plan Operativo, y los consiguiente Controles de Gestión, resultan elementos imprescindibles para gestionar organizaciones de alta complejidad y multiplicidad de actividades.

No se puede administrar lo que no se puede medir y cuantificar.

Es preocupante ver ATs con pobres y débiles sistemas de planificación y control. La contrapartida de esa limitación es generalmente la falta de rumbo y el desorden interno.

Los distintos elementos que hacen al contexto, a los desafíos que enfrentará la administración, los procesos y a la estructura conforman el marco en el que se desarrolla la gestión.

Al respecto resulta oportuno efectuar algunas consideraciones.

En la mayoría de las ATs están claramente definidos dos grandes áreas con roles marcadamente diferenciados y complementarios entre sí: las áreas corporativas o asesoras y las estrictamente operativas.

En la AFIP las áreas corporativas dependen de la Administración Federal y la simple enumeración de las mismas permite visualizar la naturaleza de sus actividades.

Su denominación genérica es Subdirección General y su simple enumeración evidencia el rol que desempeñan: Recaudación, Fiscalización, Asuntos Jurídicos, Planificación, Auditoría Interna, Administración Financiera, Recursos Humanos, Sistemas y Comunicaciones, Servicios al Contribuyente y Coordinación Técnico Institucional.

Estas áreas esencialmente definen y regulan los procedimientos internos, interpretan las leyes y decretos, regulan la infraestructura y sirven de apoyo a la gestión operativa que es la que tiene contacto directo con los contribuyentes.

Las áreas operativas, en última instancia también dependen de la Administración Federal y su dependencia directa es de las tres Direcciones Generales: la Dirección General Impositiva, la de Aduanas y la de los Recursos de la Seguridad Social.

A su vez de las Direcciones Generales dependen las Subdirecciones Generales Operativas de quienes dependen las Direcciones Regionales que tienen bajo su responsabilidad jurisdicciones geográficas determinadas. De las Regiones, en el caso de la DGI dependen las Agencias y Distritos.

Esta extensa enumeración de niveles y jurisdicciones se amplía al seguir acercándose a la operación concreta estrictamente dicha.

Sin pretender un mayor detalle de cargos y responsabilidades el objeto de esta enumeración es acercar la mirada a la extensión de roles, responsabilidades y acciones que existen en la AT.

Es oportuno aquí señalar – una vez más - la importancia de la información, que la misma sea fiable y oportuna y que esté disponible para quienes interactúan con el contribuyente.

A diferencia de una organización jerárquica tradicional es el agente en el área operativa quien interactúa y toma las decisiones primarias. La escala jerárquica implica procesos de revisión de esas decisiones.

En los dos o tres primeros niveles de la escala jerárquica se producen la gran mayoría de las interacciones. Ascendiendo hacia los niveles de

jefatura se gestionan los agregados de las actividades y se monitorea el cumplimiento de las metas operativas.

Las áreas corporativas de AFIP, principalmente las de Recaudación, Fiscalización y Servicios al Contribuyente regulan los procedimientos y facilitan el acceso a la información necesaria para quienes operan con los contribuyentes.

A su vez, a través de diversas modalidades de comunicación interna las áreas operativas deben realimentar a las áreas centrales sobre la realidad concreta que se verifica en la gestión y proponer medidas para redefinir procesos y servicios. Este proceso es el que permite ajustar las políticas y procedimientos a las distintas situaciones que presenta la interface fisco-contribuyente.

En concreto: los “Casos Individuales” se gestionan en el nivel operativo a partir de procedimientos, información y criterios definidos por las áreas corporativas. Salvo temas de interpretación que podrían derivar a las áreas jurídicas no existen razones para la intervención directa de un área corporativa en la gestión de un Caso, a excepción de la Auditoría Interna.

Siendo más restrictivo aún, debiese ser evidente que sólo excepcionalmente podría requerirse en la gestión de un caso en particular la intervención de un Subdirector General Operativo y menos aún del Director General, quien es responsable del seguimiento y cumplimiento de las metas del Plan y de la interface entre operación y las áreas operativas.

La supervisión externa de la AT

Como se ha mencionado, en general las ATs son organismos estratégicos cuyas actividades impactan significativamente sobre toda la sociedad.

Simplificando, quizás en exceso, puede decirse que son la interface natural entre los ciudadanos y el Estado.

Esta capilaridad que distingue a las administraciones tributarias nacionales hacen que sus actividades merezcan distintas formas de supervisión tanto por parte del Estado – tradicionalmente ejercidas en nuestro país por la Sindicatura General de la Nación y la Auditoría General de la Nación – como una adecuada comunicación con las entidades representativas de la sociedad.

La especificidad de la AFIP sugiere entonces que se analice la posibilidad de adoptar complementariamente al rol del Consejo Asesor otros mecanismos más específicos para mejorar su desempeño.

Si bien este es un tema que merece mayor estudio y debate, puede ser oportuno evaluar como complementar la actividad del Consejo Asesor de la AFIP.

Este es un órgano consultivo creado por el art 10 del Decreto Nº 1399/01, que formalmente tiene a su cargo el seguimiento trimestral y la evaluación del Plan de Gestión Anual que deberá cumplir el Administrador Federal, pudiendo efectuar recomendaciones y sugerencias.

Está integrado por el Secretario de Ingresos Públicos, un representante del Presidente del Banco Central, los Presidentes de las Comisiones de Presupuesto y Hacienda de las Cámaras de Diputados y de Senadores, el Director de la ANSES, dos expertos en materia tributaria o de gestión pública y un representante de las provincias a propuesta del Consejo Federal de Inversiones.

Si bien, está constituido por funcionarios del más alto nivel en la jerarquía del Estado, los hechos y la experiencia de más de 20 años de vigencia, sugieren la oportuno de evaluar mecanismos distintos para evaluar la gestión.

Una alternativa es que Consejo Asesor dependa de una comisión bicameral del Congreso de la Nación, obviamente fuera del ámbito de la AFIP. O bien, podría depender directamente del Ministerio de Economía o de la Jefatura de Gabinete.

Esa Comisión debería nutrirse de información más amplia que la necesaria para analizar exclusivamente el Plan de Gestión. Podría analizar entonces la actividad global de la AFIP y efectuar observaciones y recomendaciones a partir de las opiniones de los Consejos y Colegios Profesionales, de la Academia y de representantes de los distintos sectores de la actividad económica nacional, obviamente con mayor participación de las provincias. Esta alternativa puede brindar un rol asesor más amplio y objetivo.

Complementariamente, quizás en el ámbito del mismo ente a crearse, podría implementarse una Defensoría del Contribuyente, que al estar fuera del ámbito de la AFIP, podría exigir respuestas concretas a las distintas quejas y observaciones que se formulen.

Los desafíos

Son varios y muy diversos los desafíos que se plantean a la administración tributaria para los próximos años y la elevada dinámica del cambio que se observa en todos los planos de la realidad hace muy difícil predecir cuáles serán los más relevantes o urgentes.

Quizás uno de los temas prioritarios será la necesidad de mejorar los mecanismos de relación con distintos universos de contribuyentes.

Probablemente se deberá intensificar el apoyo a las pequeñas y medianas empresas que realizan esfuerzos para subsistir en condiciones muy difíciles facilitando su permanencia y/o ingreso en la formalidad. La AT deberá ser un agente activo en los esfuerzos que realicen los gobiernos para ampliar la cohesión social y la integración a la vida económica¹⁷.

El apoyo y asesoramiento para el cumplimiento de las obligaciones, la simplificación de trámites, la educación tributaria y la facilitación en

¹⁷ R. González Cao. Recursos de la Seguridad Social y Administración Tributaria – Su contribución conjunta a la cohesión social. CEAT / UBA. 2021

general a ese universo de ciudadanos y a las pequeñas y medianas empresas deberá ser uno de los focos de atención prioritarios de la AT.

Requerirá, por lo tanto, el diseño de estrategias y procedimientos tanto en el ámbito impositivo como en el de la seguridad social que brinden mayores servicios que disminuyan sus costos parafiscales y faciliten sus operaciones.

Para los contribuyentes más relevantes y de mayor significatividad recaudatoria se plantean otros desafíos sumamente significativos.

Será trascendente mejorar la capacidad para interactuar con complejos empresariales altamente sofisticados y dinámicos, que en su mayoría presentan importantes niveles de internacionalización en sus operaciones.

La necesidad de implementar y administrar las recomendaciones y regulaciones planteadas por organismos como la OCDE o la ONU requerirá equipos técnicos altamente capacitados y en permanente actualización.

En el ámbito local las operaciones comerciales y financieras al interior de los distintos grupos económicos seguirán planteando la necesidad de un mejor conocimiento de sus prácticas evitando maniobras evasivas y, simultáneamente, no obstaculizar su desempeño como generadores de valor y empleo.

Pese a todos los esfuerzos que han realizado hasta el presente el tema de la facturación apócrifa sigue siendo un enorme desafío pendiente al que habrá de seguir dedicando máxima atención.

La facturación electrónica apareció en su momento como la solución definitiva y, lamentablemente, la experiencia cotidiana ha demostrado el error de ese supuesto. Habrá que seguir dedicándole máxima atención.

A los elementos mencionados se agrega la necesidad de evaluar el impacto que tendrá en la tributación, y en la economía en general, el denominado proceso de plataformización de la economía.^{18 19}

Es éste un fenómeno ya consolidado y que obligará a repensar no sólo los criterios de imposición sino también el impacto en las ATs y en su relación con los contribuyentes.

En el universo de grandes contribuyentes otro desafío significativo derivado de los avances en la digitalización tiene que ver con la necesidad de implementar decididamente en estrategias de integración entre los denominados “sistemas naturales” del contribuyente, o sea aquellos tales como los de facturación, liquidaciones salariales, inventarios y similares, con los sistemas internos de la AT.

Esta comunicación, en tiempo real, entre los sistemas de información del contribuyente y los de la AT permitirá una sensible reducción de los costos operativos de los contribuyentes y una potenciación y simplificación de los mecanismos de control y servicio por parte de la AT.

Si bien iniciativas de este tipo deberán ser implementadas gradualmente, en tiempos razonables podrán extenderse a un amplio universo de contribuyentes con la consiguiente mejora que un salto conceptual y tecnológico implica.

Con relación a los procesos de imposición a la economía digital será necesario avanzar en soluciones concretas y administrables que reconociendo las tendencias actuales en este campo sean aplicables por nuestra administración tributaria.²⁰

A su vez los productos derivados del avance de la economía digital, como lo son las criptomonedas, presentan simultáneamente nuevas oportunidades para mejoras en el servicio y desafíos innegables para las actividades de control.²¹

¹⁸ Shoshana Zuboff. La era del capitalismo de vigilancia. 2019.

¹⁹ R. Gonzalez Cao, Guillermo Roca et al. Plataformización de la economía y plataformas digitales. Su impacto en las relaciones laborales. CEAT.UBA 2021

²⁰ Gabriel A. Vadell. Tendencias internacionales en la imposición a la economía digital. CEAT. UBA . 2022.

²¹ Diego A Vieiro, Alejandro Aued, Gabriel A Vadell. El desafío de las AT frente a las criptomonedas. CEAT UBA 2018

Para avanzar en un sendero virtuoso de facilitación y reducción de la evasión y el incumplimiento es necesario también plantear una alianza estratégica con los profesionales que asesoran a los responsables.

Deberán establecerse mecanismos muy claros de relación entre la AT y los asesores fiscales. El principio de buena fe en esta relación resulta esencial y el incumplimiento a “las reglas de juego” debería ser severamente sancionado.²²

Sin embargo, situaciones puntuales que se produzcan y sancionen, no deben obstaculizar los avances que se implementen en una mejor relación asesor/ fisco.

Un tema central será la eficaz implementación de una eventual reforma tributaria que defina niveles de tributación que respeten el principio de equidad y que, a su vez, no induzcan a los responsables a recurrir a la evasión y al incumplimiento fiscal como recurso de subsistencia.

Reforma que sería deseable obtenga los consensos políticos y técnicos suficientes para darle previsibilidad y estabilidad al sistema tributario argentino.

Conclusiones

La administración tributaria debe consolidarse como un organismo profesional de alto nivel y dotado de los recursos humanos, presupuestarios y tecnológicos que le permitan cumplir con eficacia los procesos y actividades inherentes a sus responsabilidades.

La dinámica del contexto global acentúa la incertidumbre pero son evidentes las principales tendencias que se deberán afrontar en el futuro inmediato.

²² Horacio Castagnola. Hacia un cambio de paradigma en la relación entre el contribuyente, los asesores fiscales y la AT. CEAT UBA 2021.

La administración debe adaptarse al contexto y a los desafíos que la realidad le plantea.

Se deben realizar esfuerzos permanentes y sistemáticos para lograr elevados niveles de confiabilidad, objetividad y respeto institucional.

Para ello debe contar con el apoyo explícito del poder político.

El incumplimiento tributario es consecuencia de factores económicos, sociales y culturales que exceden la capacidad del organismo para resolverlos, por lo tanto la reducción de la evasión y del incumplimiento en general será consecuencia de transformaciones mas profundas en el funcionamiento de la sociedad.

No obstante lo señalado resulta innegable la relevancia que la tributación debe tener para el financiamiento del Estado y el rol estratégico de la administración tributaria para instrumentar las actividades de servicio y de control que permitan reducir el incumplimiento.

Para finalizar estos comentarios estimo oportuno señalar que el objetivo de los mismos ha sido que algunos de los temas mencionados sirvan, en alguna medida, para fomentar las discusiones y debates que probablemente se planteen en un futuro cuando se discuta una eventual reforma de nuestro sistema tributario.