



FEDERALIZACIÓN Y GLOBALIZACIÓN DESAFÍOS PARA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA



por
**ALEJANDRO
OTERO**
*Contador
Público¹*

EN UN MUNDO CON CORPORACIONES CADA VEZ MÁS FUERTES Y CON MULTIPLICACIÓN DE PARAÍSO FISCAL, ES IMPRESCINDIBLE FORTALECER EL SISTEMA TRIBUTARIO NACIONAL PARA ELIMINAR LA FUGA Y LA EVASIÓN. PROPUESTAS PARA LOGRAR UN MEJOR FEDERALISMO FISCAL EN ESTE ESCENARIO.

El fortalecimiento del rol del Estado logrado durante los últimos años y tras la crisis del 2001, tiene uno de sus pilares en la mejora de la capacidad de autofinanciamiento del sector público argentino. En efecto, en ese lapso se introdujeron enormes y significativas mejoras en materia de financiamiento del sector público y no sólo por la acumulación genuina de reservas y la reestructuración de la deuda pública. A lo largo del nuevo siglo y especialmente desde 2003 en adelante, la presión tributaria creció a nivel nacional y se mantuvo estable a nivel subnacional. En su conjunto pasó de representar menos de 20 puntos en el promedio de los años '90 a más 30 puntos del PBI en el presente. En gran medida y en un marco de fenomenal crecimiento económico potenciado y sostenido por políticas activas, esto se debe a la vigencia del impuesto a los débitos y créditos bancarios, a los derechos de exportación e importación y a la nacionalización del sistema de AFJP. Por su parte, la expansión de los mecanismos de retención y percepción de impuestos y otras mejoras de la administración han introducido dificultades y bloqueos al incumplimiento tributario que mejoran la *performance* de ingresos y también ayudan a explicar ese incremento. Este aspecto, el de la mejora en la administración tributaria, no suele ser demasiado considerado. Sin embargo resulta un factor explicativo clave de los logros de la etapa previa y una fuente de oportunidades de consolidación y mejoras fiscales a futuro. En particular desde la perspectiva que tanto el federalismo fiscal argentino como la globalización nos plantean. El análisis de esta cuestión constituye el objetivo de este trabajo.

I.

Promediaba el siglo pasado y en el marco del auge de las ideas keynesianas y el temor de las elites a la revolución, se consolidaron políticas públicas orientadas a garantizar una serie de derechos mínimos (a la salud, la educación, la vivienda, la cobertura en la vejez o en situación de desempleo, etc.) a todos los ciudadanos por igual.

Si bien la experiencia es diversa y los grados de avance varían mucho según los casos, la tendencia resultó generalizada entre los países con economías de mercado y ha resistido –en gran medida– el embate neoliberal de las últimas décadas y en la actualidad cruje bajo las consecuencias de la crisis mundial y el renovado embate conservador, especialmente en la eurozona.

La articulación entre la noción de libertad y la de igualdad como guía del accionar del Estado ayudó a construir un nuevo concepto de ciudadanía, que a la par aseguraba una cierta dimensión al mercado para impulsar la acumulación y un extendido consenso acerca de la razonabilidad del orden establecido.

La consecuencia fiscal de este avance civilizatorio resultó la expansión del gasto público, que pasó de representar durante la etapa previa menos del 15% del PBI en las economías más avanzadas, a más del doble. E incluso a superar holgadamente los 40 puntos del Producto en algunas de las experiencias europeas.

Semejante salto se tradujo en la necesidad creciente de aumentar la presión fiscal para asegurar un financiamiento sustentable. La resolución eficaz de este desafío supuso una doble condición para el nuevo concepto de ciudadanía. Así, junto a la expansión de los derechos se asentó la obligación de cumplimiento a su sustento.

Nace entonces una nueva mirada acerca de la obligación de contribuir, que, desde el Estado liberal en adelante y marcadamente a partir de la segunda mitad del siglo pasado, comienza a ser socialmente internalizada como necesaria y legítima.

La institucionalidad que cada experiencia nacional se dio para garantizar el financiamiento de este progreso civilizatorio y efectivizar la obligación de

II.

contribuir es muy variada. Entre los países federales y/o descentralizados supuso resolver algunas tensiones relevantes que desde el punto de vista teórico se expresan en los extensamente tratados contrapuntos entre autonomía vs. eficiencia y descentralización vs. economías de escala. Y, en particular sobre:

- a. la forma en que se organizan y dividen las competencias tributarias entre los distintos niveles del Estado que conforman la federación;
- b. el dispositivo que asegura la reasignación de recursos entre esos distintos niveles estatales y en particular entre el Estado central y el resto, y
- c. la organización y gestión de la administración tributaria, o sea la función destinada a recaudar.

Si bien hemos sostenido en reiteradas oportunidades que estas tres cuestiones requieren ser abordadas en conjunto dada la estrecha relación que existe entre ellas, vamos a situar el foco en la administración y sumar a las complejidades propias del federalismo las que plantea la globalización. Este doble encuadre nos parece que tiene sentido toda vez que la resolución de estos desafíos parece demandar grados crecientes de coordinación e integración que hasta el momento no han ido mucho más allá de las buenas intenciones.

Al organizar la fiscalidad en general y la administración tributaria (AATT) de los países federales o descentralizados, en la medida en que prevalecen las cuestiones que hacen al sostén de la autonomía, cada Estado gesta su propia AATT para asegurarse un manejo directo de la gestión de recaudación y el uso del poder de control. Cuando priman las consideraciones de eficiencia, la AATT tiende a centralizarse, de modo de aprovechar las ventajas de escala en favor de la gestión de los ingresos.

En nuestro caso, la centralidad de la aduana, el proceso de concentración de funciones en manos del Estado nacional y cierto desapego al uso de las potestades tributarias por parte de las provincias, favorecieron el crecimiento asimétrico entre las capacidades del fisco nacional y los fiscos provinciales y locales. El fisco nacional se fue estructurando al ritmo de los agravamientos de la penuria fiscal y al impacto de las recurrentes crisis. A cada agudización del déficit seguía una innovación tributaria y junto con esta una agencia especializada en su administración. Así, a la expansión de los impuestos internos que siguió a la crisis de 1890 le sobrevino la creación de la Dirección Nacional de Impuestos Internos (DNII). Con la introducción del impuesto a los réditos en el marco de la crisis del '30, la Dirección Nacional de Impuesto a los Réditos (DNIR). Luego, ambas fueron fusionadas para dar paso a la Dirección General Impositiva (DGI) en 1948. Por su parte, en cada una de las provincias se estructuró tempranamente una agencia encargada de la administración de los ingresos provinciales, a imagen y semejanza del organismo nacional. De esa suerte hoy tenemos 24 administraciones tributarias subnacionales (y miles de municipales) con bajos niveles de coordinación y articulación, gestadas a imagen y semejanza de la DGI. Más recientemente esta última fue reunida con la Aduana para confor-

La centralidad de la aduana, el proceso de concentración de funciones en manos del Estado nacional y cierto desapego al uso de las potestades tributarias por parte de las provincias, favorecieron el crecimiento asimétrico entre las capacidades del fisco nacional y los fiscos provinciales y locales.

III.

mar la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) en 1996. La AFIP fue presentada como una solución a las falencias notorias que en materia de capacidad de autofinanciamiento manifestaba el Estado argentino en todos sus niveles. Paradójicamente, en un contexto de fuerte debilitamiento inducido del Estado en su conjunto y con el auspicio de los organismos multilaterales de crédito que lo habían propiciado, la AFIP se presentó como una iniciativa tendiente a potenciarlo. No resultó ajeno a esta tendencia el privilegio al pago de la deuda propio de la etapa. Desde una lógica que enfatizó la eficiencia recaudatoria, se intentó ganar sinergia en materia de administración de la información y en capacidad de control de los contribuyentes. Por esta doble vía se buscó mejorar la *performance* de la recaudación. La creación de la AFIP (y su devenir) ha sido acompañada de un poco difundido debate acerca de algunas cuestiones que trascienden el acaso más comentado debate sobre su razonabilidad y eficacia. Nos referimos a cuestiones tales como si la Aduana se agota en su función recaudatoria, o a qué implica sobre el modelo de agencia única la existencia de competencias tributarias definitivamente federalizadas por la reforma constitucional de 1994, o a la cuestión más general de si una AFIP en el país significa necesariamente un organismo, o a si –de serlo– este debe ser una instancia de coordinación de organismos preexistentes o debe tender a su unificación. Es evidente que las respuestas a estas cuestiones no resultan neutras en términos institucionales y permiten pensar a la administración tributaria nacional un poco más allá de su eficacia recaudatoria inmediata.

En los últimos años la administración tributaria expandió los tradicionales mecanismos de retención, percepción e información y adicionalmente generó una serie de iniciativas novedosas y exitosas que han permitido mejorar la efectividad de la recaudación.

Por otro lado, prácticas cada vez más extendidas en el marco de la globalización y la fenomenal concentración económica mundial, como el comercio intraempresa, la triangulación de operaciones y la localización planeada de bases y hechos imposables en jurisdicciones de baja o menor tributación relativa complejizan el accionar del Estado y generan fenomenales excedentes financieros que evitan la fiscalidad internacional y agravan, aún más, las brutales asimetrías que genera el capitalismo global.

En el marco de la globalización y la multiplicación de los paraísos fiscales, la capacidad para fugar del poder tributario se ha potenciado. Muy acertadamente la presidenta CFK ha impulsado en el G20 la necesidad de combatir los paraísos fiscales. Porque sin ellos esta capacidad pierde un aliado esencial. En el mismo sentido y en los últimos foros internacionales, la AFIP ha planteado el desafío que los “contribuyentes globales” imponen a la administración tributaria.

En efecto, quienes promueven la evasión fiscal global reducen sustancialmente los ingresos fiscales y consecuentemente debilitan seriamente los programas del gobierno, a la par que distorsionan la carga fiscal mediante el aumento de las obligaciones de los contribuyentes de menores ingresos. De tal modo, los procesos de democratización se ven fuertemente afectados por el crecimiento de estas prácticas.

Se trata de actores que operan a escala mundial con estrategias de planeamiento fiscal sofisticadas, que transitan con habilidad los bordes difusos de las normas tributarias y que condensan un enorme poder de *lobby*, frente a Estados que despliegan su capacidad de control sólo en escala nacional y no siempre con la voluntad política que demanda enfrentar el problema.

Esta diferencial de escala es crucial. Un dato: investigaciones recientes evidencian que en América latina (y también en el resto del mundo), y contrariamente a lo que se suele difundir y sostener, la mayor parte de los flujos financieros ilícitos y glo-

bales proviene de operaciones comerciales. Es decir, no se originan mayoritariamente en la corrupción estatal o en las actividades criminales, que obviamente generan una parte de estos flujos, sino en transacciones que se gestan mediante el forzamiento de las situaciones imperantes, por ejemplo, a través de maniobras de sobre o subfacturación o del abuso en los llamados “precios de transferencia”.

En nuestro país, el incumplimiento tributario a lo largo de las cadenas de valor de los exportables no es nuevo. Como tampoco lo es la fuga de capitales. La brecha entre la capacidad de pago y la tributación efectiva en estos sectores fue históricamente importante. Agricultura, ganadería, hidrocarburos, minería y pesca, entre otros, han sabido generar condiciones favorables para evitar el poder del fisco. La irrelevante recaudación del inmobiliario, la informalidad laboral, el enanismo fiscal, el trato generoso de las normas y el ocultamiento liso y llano de operaciones son fenómenos muy conocidos y de larga data en el país, que muy recientemente han comenzado a enfrentarse de modo metódico y sistemático.

Un paso audaz tal vez requiera repensar a estos actores económicos que son, además, fenomenales operadores de bienes esenciales para el desarrollo humano, propagadores de empleo directo e indirecto a gran escala, potenciales dinamizadores de la inversión y generadores de bases tributarias indispensables para el sostenimiento del Estado moderno. Todas cuestiones demasiado relevantes para estar sujetos formalmente casi al mismo trato que un contribuyente menor que opera su negocio y es asesorado por el contador del barrio.

En este marco, es preciso considerar que las mejoras que se logren a nivel nacional y regional son indispensables y, también, que existe una dimensión sistémica global del problema que demanda una mirada diferente de estos actores desde el poder tributario del Estado.

IV.

En los últimos años la administración tributaria expandió los tradicionales mecanismos de retención, percepción e información y adicionalmente generó una serie de iniciativas novedosas y exitosas que han permitido mejorar la efectividad de la recaudación. La mayoría operan como dispositivos que incrementan la percepción de riesgo en tanto mejoran la disponibilidad de información sobre el desempeño económico de los contribuyentes. Además, algunas de ellas bloquean o limitan la operatoria normal del contribuyente en la medida en que existan incumplimientos o deudas con la administración. Se destacan:

Los Acuerdos y Convenios de Intercambio de Información a nivel internacional. La Resolución General (RG) 2927 y complementaria que establece el IMT (Indicador Mínimo de Trabajadores) como potestad para la determinación de empleo sobre base presunta. La RG 3072 de promoción de denuncia penal e información a otros organismos –violaciones a normas laborales, previsionales, de higiene y seguridad en el trabajo–. El Régimen de Factura Electrónica –RG 2485–. El Registro de operaciones inmobiliarias –Compraventa/alquiler RG 2820 y la vigencia del COTI–. En el impuesto a las ganancias, el Régimen de Información de Donaciones en dinero y en especie RG 2681; la RG 2763 Registro de Participaciones Societarias. En el comercio de granos, la RG 2300: Carta de Porte, CTG (Código de Trazabilidad de Granos) y la RG 2750: Régimen de Información de Capacidad Productiva. En el Monotributo, el Nuevo Régimen Simplificado. La cuestionada y luego limitada potestad del embargo automático (art. 92 Ley 11683). El ROS (Reporte de Operaciones Sospechosas) en el marco de las medidas antilavado. Los Registros de Operadores de Granos y Exportadores con diferenciales de tratamiento para quienes se encuentran registrados. La tan controvertida adopción de los controles previos, como por ejemplo en el caso de las compras de divisas, que son pasibles de extenderse a la compra de bienes registrables, como existen en otras

latitudes. Y, sin dudas, una cada vez más decidida orientación operativa a multiplicar la intensidad de la fiscalización y el control sobre algunos de los sectores más concentrados de nuestro capitalismo rioplatense.

Con muchos de estos avances se potencia la capacidad de acción de los fiscos provinciales. Sin embargo, la coordinación previa de acciones y previsiones respecto de su impacto no estuvo a la altura de sus posibilidades.

Así, la brecha entre fiscos en la Argentina sigue siendo muy marcada y va desde el estatus institucional (por ejemplo, son contados los casos donde la dedicación de sus dotaciones tiene carácter de exclusiva y la administración cuenta con niveles de autonomía razonables para el desempeño de su función) hasta la disponibilidad de recursos, en el sentido más amplio de la palabra (materiales, humanos, comunicacionales, tecnológicos, etc.). Recién con las modificaciones normativas de 2011 se intenta equiparar el “poder de fuego” de los fiscos y establecer la figura del delito penal para las omisiones tributarias provinciales de modo semejante al tratamiento que reciben a nivel de los tributos nacionales.

Entre los dos modelos polares posibles de organización de la administración tributaria federal, uno con fiscos diferenciados por niveles y otro con un fisco centralizado, el caso argentino se afirma formalmente en el primero y de hecho tiende al segundo. Contrariamente a lo que se suele postular, esta circunstancia del devenir histórico conforma una oportunidad de fortalecer el federalismo fiscal argentino por una vía distinta de la tan mentada descentralización cuyos resultados, lejos de fortalecer, han debilitado la fiscalidad global del Estado.

V.

En efecto, una opción interesante, actualmente en gestación y distante de cualquier tendencia a la mayor descentralización, la constituye la posibilidad de concebir un modelo de Red Federal entre las administraciones tributarias del país, de modo que en ella los fiscos articulen instancias de cooperación e integración que los potencien y les permitan superar las limitaciones generadas a lo largo de su desarrollo histórico. Tanto en un sentido vertical como horizontal. E incluso, que expandan esta red (o sumen a la misma) otros organismos que hacen a la administración tributaria (Catastros, Registros, etc.) y que, en muchos casos, ni siquiera dependen del mismo ministerio en el que se desenvuelve la AATT.

Entre las ventajas previsible de un modelo en red, merecen mencionarse:

- a. La construcción de una articulación y un equilibrio viable entre la preexistente autonomía de los fiscos y la capitalización de los beneficios de acción coordinada a escala. En la medida en que se genere un modelo y una identidad común y compartida entre los fiscos que asegure la “unidad en la diversidad”.
- b. La implementación de políticas tendientes a disminuir la brecha institucional que existe entre el fisco nacional y los provinciales, y la de estos entre sí. E incremente los niveles de profesionalización existentes en las dotaciones de la administración tributaria en su conjunto y las tecnologías disponibles de control y recaudación.
- c. La integración de procesos y servicios, de modo de ganar en simplicidad frente al contribuyente y disminuir los niveles de redundancia burocrática y multiplicidad de trámites que hoy existen para capturar una misma información y que afectan (negativamente) el nivel de cumplimiento.
- d. El establecimiento de acuerdos diferenciados según las necesidades de cada fisco para aprovechar

Entre los dos modelos polares posibles de organización de la administración tributaria federal, uno con fiscos diferenciados por niveles y otro con un fisco centralizado, el caso argentino se afirma formalmente en el primero y de hecho tiende al segundo.

el mayor grado de desarrollo de la AFIP en la percepción, aplicación y fiscalización de los recursos. En estos términos, es posible concebir que en algunos casos los fiscos provinciales “encarguen” al nacional la administración de un gravamen propio y en otros sea el fisco nacional el que delegue algún aspecto de la administración de un gravamen nacional en un ámbito territorial acotado. Recordemos que el marco normativo vigente habilita a esta posibilidad.

e. La transferencia permanente de las novedades e innovaciones, tecnológicas u organizacionales, que pudieran darse en cualquier punto de la red.

La constitución de la red no implica un mero cambio denominativo para un mismo conjunto de prácticas hoy vigentes. Implica modificar la modalidad de relación a partir de aceptarla como un vínculo entre pares y asumir un modelo común de organización para una función permanente y esencial del Estado.

En términos concretos y en lo inmediato, la gestación de la red supone generar un dispositivo de representación federalizado (en parte previsto en la normativa vigente), acordar y coordinar el logro de los objetivos de recaudación y unificar el sistema de información.

En términos de cultura organizacional tal vez resulte el desafío más denso para estructuras habituadas a concebirse en términos acotados, con límites precisos y en el marco de una relación diferenciada, competitiva y hasta jerarquizada entre los mismos fiscos. Y su gestión no será espontánea.

La adopción de una política específica dirigida en tal sentido y una revisión del marco organizativo vigente de la AFIP que dé cabida y reflejo estructural a estas cuestiones (que en el mejor de los casos hoy existen parcial y fragmentariamente reflejadas en el organigrama) posiblemente ayude a acelerar su desarrollo.

De modo análogo y frente a los desafíos de la globalización sobre la fiscalidad, la construcción de una red global de administraciones tributarias tejida en base a acuerdos efectivos de intercambio de información (puntuales y masivos) es un paso imprescindible donde nuestro país es pionero. La generación de una instancia global de coordinación fiscal es otro. Una y otra deben ayudar a lograr que las centrales financieras internacionales de los grandes grupos y las jurisdicciones con secreto provean la información relevante sobre los flujos financieros. Y en paralelo promover legislación que obligue a las instituciones financieras y otras entidades extranjeras que obtienen ingresos más allá de las fronteras del país, a proveer automáticamente al gobierno toda la información sobre individuos que posean cuentas

en el extranjero en esas instituciones financieras. Esto viene siendo reclamado por organizaciones no gubernamentales especializadas en la fiscalidad global como Tax Justice, por ejemplo.

En la misma línea de pensamiento parece aconsejable fortalecer la administración tributaria local frente a estos actores, por ejemplo internalizando el control en la firma de modo permanente. En este sentido la creación de empresas mixtas y/o multi-jurisdiccionales (tendencia posible en las distintas etapas que hacen a la explotación y exportación de los recursos naturales) y la búsqueda de mecanismos que permitan asegurar la presencia de miembros permanentes del Estado en el directorio de las empresas de gran tamaño y con competencia en aquellas decisiones con impacto fiscal, aduanero o sobre los recursos de la seguridad social parece un buen modo de avanzar hacia nuevas formas de regulación frente a los desafíos de la globalización y en la búsqueda de un financiamiento sustentable para el Estado moderno.

VI.

Tal vez un ejemplo permita ilustrar mejor qué estamos intentando lograr. Tomemos un caso de agenda pública en el presente del país: la minería.

Si bien la minería, como cualquier otra actividad que a título oneroso y de modo habitual se desarrolle en el país, está alcanzada por las normas tributarias vigentes y sujeta a los regímenes que ellas imponen, la ley 24.196 de Inversiones Mineras (1993) y sus modificaciones, establece ventajas generosas en materia tributaria. Estas ventajas alcanzan a un amplio espectro de tributos: impuestos directos, tasas y contribuciones impositivas, aranceles, derechos u otros gravámenes a las importaciones y exportaciones; posibilita la duplicidad de la deducción de gastos incurridos en las etapas previas a la explotación con independencia de su resultado y consagra la estabilidad fiscal por 30 años desde la fecha de presentación del estudio de factibilidad.

Asimismo y como a través de los años las provincias establecieron regalías sobre la producción minera cuyos valores no eran uniformes, la Ley de Inversiones Mineras fijó un tope máximo para las regalías del 3% del valor del mineral puesto en boca de mina. Las modalidades y formas de cálculo y pago de las regalías están sujetas a las reglamentaciones provinciales.

Las disposiciones de esta norma, que funciona como “Ley Convenio”, y el reordenamiento del fede-

Frente a los desafíos de la globalización sobre la fiscalidad, la construcción de una red global de administraciones tributarias tejida en base a acuerdos efectivos de intercambio de información (puntuales y masivos) es un paso imprescindible donde nuestro país es pionero.

ralismo fiscal argentino propiciado por la reforma constitucional de 1994 hacen que tanto la Nación como las provincias mineras, que no son pocas, tengan jurisdicción sobre distintos aspectos que hacen al tratamiento fiscal de la actividad.

En la actualidad las exportaciones mineras están sujetas a los derechos de exportación que fija y recauda la Nación.

En este marco, es posible pensar que existen oportunidades de mejora en los alcances y la eficacia del control sobre la actividad si la integración y la coordinación entre la Nación y las provincias superan el nivel de atomización actual. Sin dudas la relevancia económica y fiscal de la actividad lo justifica.

Nótese que, por ejemplo, esta es una actividad que tiende a integrarse verticalmente, tendiendo a controlar las fases posteriores a la explotación: transporte, carga y embarque. Asimismo, un dato clave, el del valor del mineral en boca de mina, es brindado por declaración jurada, en base a criterios que determina la provincia y es base de cálculo también para los tributos nacionales.

Por otro lado, las empresas mineras entran dentro de lo que consideramos “contribuyentes globales” con operaciones semejantes en varios países. Nuevamente, es posible pensar que existen oportunidades de mejora en los alcances y la eficacia

del control sobre la actividad si mejoran la integración y la coordinación entre fiscos. Sin dudas es posible prever que un conjunto de parámetros de gastos y producto, por ejemplo, pueden estimarse en mejores condiciones de razonabilidad contando con información comparable.

El lector encontrará con facilidad otros casos en los que es posible aplicar el mismo orden de ideas.

En el país, los antecedentes en materia de cooperación interjurisdiccional entre fiscos parecen haber gestado la maduración suficiente como para dar pasos a favor de la conformación de la red. Por su lado, los acuerdos y convenios vigentes con otros fiscos del mundo y la incipiente lucha conjunta contra el efecto depredador de las bases imponibles generado por los paraísos fiscales, abre la posibilidad de profundizar los niveles de cooperación alcanzados. Un paso significativo, no exento de dificultades, es el que se logre a nivel del Mercosur o en la Unasur.

Por supuesto, sabemos que los fiscos tanto cooperan como compiten por la recaudación fiscal. Sin embargo, en el presente existen condiciones para pensar que la cooperación y la integración pueden generar mayores beneficios al conjunto que la puja fiscal larvada. Su concreción depende de la voluntad de los actores.

(1) Magister Scientiarum en Administración Pública. Profesor Regular FCE-UBA. Ex Director General de Rentas de la CABA. Ex Director de Capacitación de la AFIP. Experto en Temas Tributarios