

XXXVI Asamblea General del C.I.A.T.

OPORTUNIDADES PARA MEJORAR EL
CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO A TRAVÉS
DE LA INTERACCIÓN Y LA COOPERACIÓN



Quebec 2002

CENTRO INTERAMERICANO DE
ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS (C.I.A.T.)



INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES
Madrid

ÍNDICE

SESIÓN INAUGURAL

Palabras de Bienvenida de los Sres. Robert Wright, Comisionado, y Alain Jolicoeur, Vicecomisionado de la Agencia de Aduanas e Ingresos de Canadá

Palabras del Presidente del Consejo Directivo del CIAT, Sr. Juan Toro Rivera, Director del Servicio de Impuestos Internos de Chile

Presentación del CIAT

Perfil del programa técnico

Aspectos metodológicos

Definición de actividades técnicas de la Asamblea

Funciones a cumplir por Moderadores, Oradores, Comentaristas, Relatores, Participantes y Relator General

TEMA 1 INTERACCIÓN CON EL SECTOR PRIVADO PARA MEJORAR EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO.

TEMA 1 Interacción con el sector privado para mejorar el cumplimiento tributario, Roberto Serrano López, Director del Departamento de Recursos Humanos y Administración Económica Agencia Estatal de Administración Tributaria (España)

Tema 1.1 Estrategias para alcanzar mayor aceptación de los tributos y de la administración tributaria. (Interacción entre los medios de comunicación y la administración tributaria), René Humberto Pérez Ordóñez, Superintendente, Superintendencia de Administración Tributaria (Guatemala)

Tema 1.1 Interacción entre los medios de comunicación y la administración tributaria, Víctor Sancho, Relaciones Públicas, Dirección General de Impuestos (Portugal)

Tema 1.2 Nivel y distribución de la carga tributaria: efectos sobre el cumplimiento en el contexto de la integración económica, Luiz Villela, Especialista en Tributación, (BID)

Tema 1.2 Relación entre el monto y la distribución de la carga tributaria y el cumplimiento tributario, CARLOS SILVANI, Asistente del Director, Departamento de Asuntos Fiscales (FMI)

Tema 1.3 Cooperación de las organizaciones de negocios y profesionales, William V. Baker, Comisionado Asistente, Rama de Programas de Cumplimiento, Agencia de Aduanas e Ingresos (Canadá)

Tema 1.3 Cooperación de las organizaciones de negocios y profesionales, Deborah Nolan, Servicio de Rentas Internas (Estados Unidos de América)

TEMA 2 ¿CUÁL ES EL NIVEL ADECUADO DE INTERACCIÓN ENTRE INSTITUCIONES POLÍTICAS Y AUTORIDADES PÚBLICAS PARA MEJORAR EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO?.

- Tema 2 ¿Cuál es el nivel adecuado de interacción entre instituciones políticas y autoridades públicas para mejorar el cumplimiento tributario?, Alain Jolicoeur, Vicecomisionado, Agencia de Aduanas e Ingresos (Canadá)
- Tema 2.1 Mecanismos de coordinación y cooperación entre agencias de gobierno central. (La adecuación de las bases de datos y sistemas de información para la cooperación interna entre organizaciones públicas), Willem J. Velthuisen , Asesor de Política, Ministerio de Finanzas (Países Bajos)
- Tema 2.1 Mecanismos de coordinación y cooperación entre agencias de gobierno central. (La adecuación de las bases de datos y sistemas de información para la cooperación interna entre organizaciones públicas), Bruno Parent, Director General Adjunto, Dirección General de Impuestos (Francia)
- Tema 2.2 Interacción entre los cuerpos ejecutivo, legislativo y judicial, María Lamagrande, Jefa de la División Legal Tributaria, Administración Federal de Ingresos Públicos (Argentina)
- Tema 2.2 Interacción entre los cuerpos ejecutivo, legislativo y judicial, Bernardo Lara Berríos, Subdirector Jurídico, Servicio de Impuestos Internos (Chile)
- Tema 2.3 Mecanismos de cooperación entre administraciones tributarias de diferentes niveles de gobierno, David W. Miller, Comisionado Asistente, Agencia de Aduanas e Ingresos (Canadá)
- Tema 2.3 Mecanismos de cooperación entre administraciones tributarias de diferentes niveles de gobierno,, Andrea Lemgruber, Coordinadora General de Política Tributaria, Secretaría de Ingresos Federales (Brasil)

TEMA 3 COOPERACIÓN INTERNACIONAL PARA MEJORAR EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO.

- Tema 3 Cooperación internacional para mejorar el cumplimiento tributario, Eduardo Enrique Díaz Guzmán, Administrador General de Grandes Contribuyentes, Servicio de Administración Tributaria (México)
- Tema 3.1 Mecanismos y acciones para la asistencia administrativa mutua, Mats Henriksson, Director de Impuestos, Coordinador de Asuntos Tributarios Internacionales, Junta Nacional de Impuestos (Suecia)
- Tema 3.1 Mecanismos y acciones para la asistencia administrativa mutua, Haseena Ali,Presidenta y Comisionada, Junta de Rentas Internas (Trinidad y Tobago)
- Tema 3.2 El combate de las prácticas tributarias nocivas, Jeffrey Owens, Administrador Principal, Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE)

- Tema 3.2 El combate de las prácticas tributarias nocivas, Estelabel Piad, Directora General, Dirección General de Ingresos, Ministerio de Economía y Finanzas (Panamá)
- Tema 3.3 Sistemas de información para apoyar la cooperación internacional, Antonio Sérgio Seco Ferreira, Consultor (CIAT)
- Tema 3.3 Sistemas de información para apoyar la cooperación internacional, Luigi Ambrosio, Dirigente, Oficina de Relaciones Internacionales, Ministerio de Finanzas (Italia)
- Tema 3.3 Sistemas de información para apoyar la cooperación internacional, Andrea Paventi, Consultor de la SOGEI (Italia)

CLAUSURA

Relatoría General, Michele del Giudice, Consejero, Ministerio de Finanzas, (Italia)

Resolución de la 36 Asamblea General del CIAT

Lista de Participantes

Programa técnico

SESIÓN INAUGURAL

**Palabras de Bienvenida de los
Sres. Robert Wright, Comisionado y
Alain Jolicoeur, Vicecomisionado de la
Agencia de Aduanas e Ingresos de Canadá**

AMIGOS DEL CIAT:

Me complace enormemente darles la bienvenida a la XXXVI Asamblea General del CIAT en nombre de la Agencia Canadiense de Aduanas y Administración Tributaria (ACAAT).

Para la ACAAT es un verdadero honor ser anfitrión de la reunión de este año, quizás más aún por el hecho de que Canadá asuma la presidencia de esta importante organización. Bill McCloskey, Comisionado Adjunto de la Dirección General de Política y Legislación, aporta a la presidencia la misma capacidad técnica y el mismo entusiasmo que ha demostrado en su trabajo como miembro del ejecutivo del CIAT.

La Asamblea General de este año promete un fascinante intercambio de información cuando examinemos un asunto fundamental: cómo incrementar el cumplimiento y reducir el incumplimiento de las obligaciones tributarias. En particular, debatiremos las oportunidades y limitaciones que enfrenta una administración tributaria nacional en sus intentos de apoyar esos objetivos recurriendo a la cooperación con organizaciones del sector privado y del sector público a nivel local, provincial/estatal, nacional e internacional.

Si bien lo principal de nuestra reunión anual es el importante trabajo y los debates que sostendremos, también espero que puedan participar en las actividades sociales y los paseos organizados para darles siquiera un fugaz vistazo de Canadá y los canadienses.

Les deseamos una agradable estadía en Canadá y una provechosa experiencia en la XXXVI Asamblea General del CIAT.

Atentamente,



Robert Wright
Comisionado



Alain Jolicoeur
Vicecomisionado

**PALABRAS DEL PRESIDENTE DEL CONSEJO DIRECTIVO DEL CIAT
Sr. JUAN TORO RIVERA
DIRECTOR DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS DE CHILE**

Señoras y señores:

Deseo comenzar manifestando, en mi calidad de Presidente del Consejo Directivo del CIAT y en nombre de sus países miembros, nuestro reconocimiento y profundo agradecimiento a las autoridades del Gobierno de Canadá, que una vez más con su habitual generosidad nos acogen en su país para celebrar una de nuestras Asambleas Generales, esta vez en esta histórica y bella ciudad de Québec.

Esta Asamblea General nos ofrece una nueva oportunidad para compartir experiencias y reanudar un diálogo que nos ha de facilitar la identificación de soluciones a los problemas que nos toca enfrentar y que constituyen preocupaciones comunes, relativas a nuestra función de administradores tributarios.



No me cabe duda que esta Asamblea será plenamente exitosa por la alta calidad profesional y humana que caracteriza a nuestros anfitriones, por la importancia de los temas a tratar, y por la ya tradicional actitud de los participantes en las reuniones del CIAT de aportar y discutir sus valiosas experiencias en materias de interés común, como una forma de colaboración mutua que nos permite lograr que cada día cumplamos en mejor forma nuestro cometido de servir a nuestros respectivos países.

El tema central de esta Asamblea “Oportunidades para mejorar el cumplimiento tributario a través de la interacción y la cooperación”, pone el énfasis en las relaciones que le cabe desarrollar a la administración tributaria para la consecución de sus objetivos, tanto con los ciudadanos y entidades del sector privado, como con otros entes públicos nacionales y con las administraciones tributarias de otros países.

En cuanto a las labores desarrolladas en el ejercicio que finaliza, cabe destacar el desempeño de la Secretaría Ejecutiva, que con el apoyo de las misiones permanentes de España y Francia y la colaboración de otras administraciones de

países miembros, ha cumplido sobradamente el plan de actividades aprobado por la Asamblea General de Chile, realizada en Santiago de Chile el año anterior.

Igualmente, deseo destacar que este ha sido el año de la concreción de un anhelo para nuestra institución, y esto fue la incorporación como países miembros plenos de cuatro de nuestros países miembros europeos: España, Italia, Países Bajos y Portugal, y ese anhelo se verá plenamente realizado con la incorporación de Francia también como país miembro pleno, lo cual deseáramos que se produzca brevemente.

Reiterando el agradecimiento a las autoridades de Canadá y a todos los funcionarios de su Agencia de Aduanas e Ingresos, que con su entusiasta y abnegada colaboración hacen posible la celebración de esta Asamblea, quisiera concluir saludando y también agradeciendo a todos los participantes el haber atendido gentilmente a nuestra convocatoria, lo que mucho nos honra, y con los cuales deseamos compartir un ambiente de alto profesionalismo y de una muy cordial convivencia.

Bienvenidos a todos y muchas gracias.

PRESENTACIÓN DEL CIAT

Presentación del CIAT

El CIAT es un organismo internacional público creado en 1967 para promover el perfeccionamiento de las administraciones tributarias a través del intercambio de ideas y experiencias; de la asistencia técnica y el adiestramiento; de la recopilación y distribución de información; y de la promoción de la investigación técnica.

El Centro está constituido por 29 países americanos y cinco países europeos en calidad de Miembros Asociados. El Ministro de Hacienda o Finanzas de cada país, señala los cargos de la administración tributaria, cuyos titulares serán Representantes en el CIAT.

Países Miembros

Antillas Holandesas	Ecuador	Nicaragua
Argentina	El Salvador	Países Bajos
Aruba	España	Panamá
Barbados	Estados Unidos	Paraguay
Bermuda	Francia	Perú
Bolivia	Guatemala	Portugal
Brasil	Haití	Rep. Dominicana
Canadá	Honduras	Surinam
Chile	Italia	Trinidad y Tobago
Colombia	Jamaica	Uruguay
Costa Rica	México	Venezuela
Cuba		

Consejo Directivo

Presidente:

Juan Toro Rivera Chile

Consejeros:

Jorge Eduardo Zegada Claire	Bolivia
Everardo Maciel	Brasil
William McCloskey	Canadá
Salvador Ruíz Gallud	España
Bob Wenzel	Estados Unidos
René H. Pérez Ordóñez	Guatemala
Haseena Ali	Trinidad y Tobago

Secretaría Ejecutiva

Secretario Ejecutivo

Jorge Cosulich Ayala

Director de Planificación Estratégica y Estudios

Claudino Pita

Gerente de Investigaciones y Capacitación

María Raquel Ayala Doval

Gerente de Información y Publicaciones

Damaris Bolaños

Gerente de Proyectos de Cooperación Técnica

Celso Antonio Mora

Gerente de Proyectos de Cooperación Técnica

Francisco J. Beiner

Representantes y Corresponsales del CIAT

País

Representantes

Corresponsal

Antillas Holandesas

Cedrid Pisco

Cedrid Pisco

Argentina

Alberto Abad

Horacio Castagnola

Aruba

J. Ronald Tchong

J. Ronald Tchong

Barbados

Williams Layne

Lloyd Cummins

Bermuda

Heather A. Jacobs Matthews

Heather A. Jacobs M.

Bolivia

Jorge Eduardo Zegada Claure

José Luis Carvajal Burgos

Brasil

Everardo Maciel

Márcio F. Verdi

Canadá

Robert Wright/ William McCloskey

John Murphy

Chile

Juan Toro Rivera

Alfredo Echeverría Herrera

Colombia

Santiago Rojas/

Lucette Guarín Pulecio

Consuelo Caldas Cano

Costa Rica

Adrián Torrealba Navas

Maribel Zúñiga Cambronero

Cuba

Haleyxa Tandrón

Armando Lopetegui M.

Ecuador

Elsa Romoleroux de Mena

Oswaldo Aguirre

El Salvador

Carlos M. Funes/

Francisco José Rovira M.

Gelson Vinicio Valladares M.

España

Salvador Ruíz Gallud

Fernando Díaz Yubero

Estados Unidos

Bob Wenzel/Carol Dunahoo

Socorro Velázquez

Francia

François Villeroy de Galhau

Josiane Lanteri

Guatemala

René H. Pérez Ordóñez

Abelardo Medina B.

Haití

Jocelerme Privert

Jean-Baptiste Télémaque

Honduras

John E. Destroches

Olga Sabillón

Italia

Mario Duarte C.

Luigi Ambrosio

Jamaica

Carlo Antonacci

Michael Campbell

Clive Nicholas

México	Rubén Aguirre Pangburn	Consuelo Arce Rodea
Nicaragua	Róger Arteaga C.	Elías Álvarez M.
Países Bajos	Jenny Thunnissen/Jan De Waard	Pieter J. Vogelaar
		Matthijs Alink
Panamá	Estelabel Piad	Maribel T. Sousa A.
	Eduardo Antonio Quirós	
Paraguay	Luis Aguirre	Daniel Pose
Perú	Marta Beatriz Merino L.	Clara Loza Ramírez
Portugal	António Nunes Dos Reis	Manuel Sousa F. de M.
República Dominicana	Teófilo Quico Tabar	Nieves Vargas Collado
Surinam	Roy May	Philicien Rene Rodrigues
Trinidad & Tobago	Haseena Ali	Anirudh Maharaj
Uruguay	Marcelo Brasca	Margarita Faral
Venezuela	Trino Alcides Díaz	Luis N. Alvarado C.

Misiones de Asistencia Técnica

España

Jefe de Misión Raúl Junquera Varela

Francia

Jefe de Misión Edmond Lacroix

PERFIL DEL PROGRAMA TÉCNICO DE LA
36ª ASAMBLEA GENERAL DEL CIAT

I. TEMARIO

Tema Central: OPORTUNIDADES PARA MEJORAR EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO A TRAVÉS DE LA INTERACCIÓN Y LA COOPERACIÓN

Tema 1: Interacción con el sector privado para mejorar el cumplimiento tributario.

Tema 1.1 Estrategias para alcanzar mayor aceptación de los tributos y de la administración tributaria. (Interacción entre los medios de comunicación y la administración tributaria)

Tema 1.2 Relación entre el monto y la distribución de la carga tributaria y el cumplimiento tributario

Tema 1.3 Cooperación de las organizaciones de negocios y profesionales

Tema 2. ¿Cuál es el nivel adecuado de interacción entre instituciones políticas y autoridades públicas para mejorar el cumplimiento tributario?.

Tema 2.1 Mecanismos de coordinación y cooperación entre agencias de gobierno central. (La adecuación de las bases de datos y sistemas de información para la cooperación interna entre organizaciones públicas)

Tema 2.2 Interacción entre los cuerpos ejecutivo, legislativo y judicial

Tema 2.3 Mecanismos de cooperación entre administraciones tributarias de diferentes niveles de gobierno

Tema 3. Cooperación internacional para mejorar el cumplimiento tributario.

Tema 3.1 Mecanismos y acciones para la asistencia administrativa mutua

Tema 3.2 El combate de las prácticas tributarias nocivas

Tema 3.3 Sistemas de información para apoyar la cooperación internacional

II. DESCRIPCIÓN DE LOS TEMAS

Tema principal: OPORTUNIDADES PARA MEJORAR EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO A TRAVÉS DE LA INTERACCIÓN Y LA COOPERACIÓN

El tema principal escogido para las deliberaciones de la 36ª. Asamblea General del CIAT, se centra en un objetivo estratégico fundamental de toda administración tributaria, como lo es el de mejorar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Dentro de las diversas acciones que le cabe emprender a una administración tributaria para alcanzar aquel objetivo, en esta oportunidad se pondrá el énfasis en las de naturaleza cooperativa, es decir en acciones que implican una interacción entre esa administración y otras entidades.

Se trata en todo caso de identificar mecanismos de relación con otros entes públicos y privados nacionales y del exterior que, basados en intereses mutuos y/o objetivos comunes, potencien la acción que a la administración tributaria le corresponde emprender para lograr un mejor cumplimiento.

Cabe tener presente que para promover el cumplimiento, a la administración tributaria le corresponde desarrollar dos grandes tipos de acciones: las de facilitación del cumplimiento y las de combate efectivo al incumplimiento en todas sus formas. Esto quiere decir que la interacción de la administración tributaria con otras organizaciones para mejorar el cumplimiento, podrá consistir tanto en la instauración y fortalecimiento de esquemas de apoyo a los contribuyentes como de control del cumplimiento de esos mismos contribuyentes.

Esas acciones de naturaleza cooperativa de la administración tributaria, se analizarán en relación a las instituciones políticas y autoridades públicas del propio país; también en lo que respecta al sector privado y, finalmente, en el ámbito internacional.

Tema 1. Interacción con el sector privado para mejorar el cumplimiento tributario.

La interacción de la administración tributaria con la sociedad en general y con organizaciones del sector privado representativas de sectores de contribuyentes en particular, puede jugar un papel muy importante en la promoción del cumplimiento.

No apenas en cuanto a una mejor aceptación de los tributos sino también sobre el grado de acatamiento al cumplimiento de las formalidades administrativas, el cual se verá favorecido por un tipo de interacción con el sector privado que signifique la consulta para el diseño de modificaciones de esas formalidades y procedimientos, en cuanto involucren acciones de los contribuyentes.

La atención de demandas justificadas de sectores económicos, regiones geográficas, asociaciones profesionales y gremios, por parte de la administración tributaria en aspectos que son de su competencia, puede también facilitar el cumplimiento y se encuadra en la actitud de servicio requerida a las modernas administraciones.

El tema 1 será desarrollado mediante la presentación de una ponencia general y de carácter conceptual en una sesión plenaria, la cual será complementada en tres sesiones paralelas con la exposición de experiencias concretas, referentes a los siguientes tópicos:

Tema 1.1 Estrategias para alcanzar mayor aceptación de los tributos y de la administración tributaria. (Interacción entre los medios de comunicación y la administración tributaria)

Una clase de organizaciones del sector privado que tiene una gran importancia para coadyuvar a una mayor aceptación de los tributos y de la propia administración tributaria, es la que maneja los medios masivos de comunicación.

No cabe duda que en toda sociedad moderna y con la tecnología disponible en la actualidad, esos medios constituyen uno de los principales instrumentos para la formación de opinión. De allí que la administración tributaria debe contar con una estrategia que le permita optimizar la interacción con las organizaciones que dirigen medios masivos de comunicación, en el sentido de hacer llegar a través de ellos mensajes positivos a la sociedad, en cuanto a la función de los tributos y a la imagen de la administración.

Tema 1.2 Relación entre el monto y la distribución de la carga tributaria y el cumplimiento tributario.

El monto y distribución de la carga tributaria de un país, tiene una relación directa con la observancia de principios fundamentales de la tributación, como por ejemplo el de equidad.

El grado de equidad que los ciudadanos identifiquen en un sistema tributario, puede constituir un elemento clave para la mayor o menor aceptación de ese sistema y de los tributos que lo componen y, consecuentemente, para el cumplimiento tributario.

Esa percepción de la ciudadanía no sólo se vincula a la forma en que socialmente se distribuye la carga tributaria, sino también en términos de la magnitud del sacrificio que se impone a través de ella, la cual puede exceder en lo individual y para el conjunto de los ciudadanos lo que consideren adecuado pagar para cubrir la prestación de bienes y servicios por el Estado.

Tema 1.3 Cooperación de las organizaciones de negocios y profesionales.

Las organizaciones empresariales, como las cámaras que agrupan ramas de actividad económica, y las organizaciones de profesionales, representan un valioso interlocutor para la administración tributaria en sus esfuerzos por mejorar el cumplimiento tributario.

La obtención de informaciones sobre sujetos y actividades, el conocimiento de puntos de vista y sugerencias en materia tributaria de los empresarios y profesionales, la difusión de información tributaria entre estos, son algunas de las formas de interacción y de cooperación de la administración tributaria con las organizaciones de negocios y profesionales que pueden mejorar el cumplimiento tributario.

Tema 2: ¿Cuál es el nivel adecuado de interacción entre instituciones políticas y autoridades públicas para mejorar el cumplimiento tributario?.

La interacción entre instituciones políticas y autoridades públicas de un mismo país para mejorar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, se deriva de diferentes circunstancias.

Por una parte, no cabe duda que toda acción de prestación de bienes y servicios objeto del quehacer de las autoridades públicas, depende de la existencia de los recursos necesarios para su financiación los cuales provienen, principalmente, de los ingresos tributarios. Esto significa que siempre en alguna medida, la realización de los objetivos de la administración es parte de la realización de los objetivos de otras instituciones y autoridades públicas.

Asimismo, en un Estado democrático no cabría entender a la tributación de otra forma que no sea la de un mecanismo para satisfacer los intereses generales de un país, al igual que las instituciones políticas y la autoridad pública conferida.

Sea por la finalidad última de la tributación de atender al bienestar general, sea por su carácter instrumental, existe un amplio espacio de interacción entre las administraciones tributarias, las instituciones políticas y las demás autoridades públicas de un país, para establecer actuaciones conjuntas o coordinadas que beneficien el acatamiento de las obligaciones tributarias por parte de la sociedad, sea a través de la promoción de la aceptación de los tributos como instrumento al servicio del progreso, sea colaborando en la aplicación de medidas de control del cumplimiento y combate a la evasión.

El tema 2 será desarrollado mediante la presentación de una ponencia general y de carácter conceptual en una sesión plenaria, la cual será complementada en tres sesiones paralelas con la exposición de experiencias concretas, referentes a los siguientes tópicos:

Tema 2.1 Mecanismos de coordinación y cooperación entre agencias de gobierno central. (La adecuación de las bases de datos y sistemas de información para la cooperación interna entre organizaciones públicas).

Los mecanismos de coordinación y cooperación entre diferentes agencias del gobierno central de un país, se presentan como la modalidad más obvia de interacción entre diferentes entidades. Aquellos mecanismos revisten especial importancia, tratándose de otras agencias estatales que pueden tener el carácter de una importante fuente de información para la administración tributaria, como lo son los bancos centrales, registros públicos, etc.

Especialmente cuando se trata de agencias que participan simultánea y separadamente, en actividades de administración de tributos (tributos internos, aduaneros y para la seguridad social), la utilización de mecanismos de coordinación y cooperación resultarán en importantes logros tanto en materia de eficiencia como de eficacia de la administración tributaria y, también, para la implantación de procedimientos que faciliten el cumplimiento.

Por otra parte, a través de la coordinación y cooperación entre diferentes agencias del gobierno central, se podrá ampliar significativamente la información disponible y establecer pautas comunes sobre sistemas, forma y frecuencia sobre la captura, acceso, procesamiento y transmisión de esa información.

Tema 2.2 Interacción entre los cuerpos ejecutivo, legislativo y judicial.

La clásica división de poderes en legislativo, ejecutivo y judicial determinan que tres cuerpos independientes tengan incumbencia en los tributos.

La administración tributaria, como ente del ejecutivo a cargo de la imposición, requiere desarrollar tres tipos de formas de interacción según se trate de uno u otro cuerpo o poder.

Tratándose del legislativo, a cargo de la creación de las normas tributarias, el rol de la administración tributaria es el de propulsora, a través de los canales competentes, de reformas formuladas a partir de la retroalimentación que obtiene en la ejecución de la legislación vigente y que puede indicar la necesidad de modificaciones. En la medida que la administración pueda participar en iniciativas de reforma legislativa, tanto en materia de tributos como de aspectos de procedimiento, su experiencia en la ejecución de la legislación vigente posibilitará identificar más fácilmente los cambios necesarios para perfeccionarla beneficiando así el cumplimiento tributario.

Con relación al poder ejecutivo, en el cual la administración tributaria sea con mayor o menor autonomía se encuadra, cabe destacar como factor clave para mejorar el cumplimiento el apoyo y adhesión que las autoridades de esa administración deben

recibir de las más altas instancias de ese poder, por supuesto del propio presidente de gobierno.

La interacción con el cuerpo judicial para favorecer el cumplimiento radica no apenas en la aplicación de sistemas de acompañamiento de los procesos judiciales, que provean información permanente y le permitan a la administración actuar rápida y oportunamente, sino también en el desarrollo de iniciativas concertadas sobre todo en materia de procedimientos, que refuercen tanto el interés fiscal como la observancia de los derechos y garantías de los contribuyentes.

Tema 2.3 Mecanismos de cooperación entre administraciones tributarias de diferentes niveles de gobierno.

Son muy diversas y podría imaginarse que serían muy eficaces y fáciles de establecer, formas de beneficiar el cumplimiento por medio de la cooperación entre las administraciones tributarias de diferentes niveles de gobierno de un mismo país.

Esa cooperación en que la experiencia parece no confirmar la presunción de eficacia y facilidad que la podría caracterizar, debería operar tanto en el sentido de facilitar el cumplimiento para los contribuyentes como de fortalecer el control de ese cumplimiento.

Por el lado de la facilitación existen experiencias de regímenes simplificados de imposición que cubren tributos de diferentes niveles de gobierno, así como la constitución de centros compartidos de atención e información al contribuyente, por ejemplo. Por el lado del control cabe imaginar la aplicación de bases de datos compartidas, número de registro único, etc.

Tema 3. Cooperación internacional para mejorar el cumplimiento tributario.

En razón de la pronunciada internacionalización de la economía, la ubicación de los bienes y el desarrollo de las operaciones de las que se derivan las obligaciones tributarias, cada vez en mayor medida se verifican en un espacio geográfico que excede el territorio de un determinado país y teniendo por protagonistas sujetos que también están vinculados a diferentes países.

Aquellas circunstancias han determinado que la cooperación internacional entre las administraciones tributarias, pasara a ser un factor clave para mejorar el cumplimiento tributario.

La promoción y celebración de acuerdos internacionales que contemplen la cooperación entre administraciones tributarias, representa una de las estrategias más importantes para mejorar el cumplimiento tributario y evitar que determinadas jurisdicciones vengan a ser utilizadas como refugio para la evasión tributaria.

El tema 3 será desarrollado mediante la presentación de una ponencia general y de carácter conceptual en una sesión plenaria, la cual será complementada en tres sesiones paralelas con la exposición de experiencias concretas, referentes a los siguientes tópicos:

Tema 3.1 Mecanismos y acciones para la asistencia administrativa mutua.

La cooperación internacional entre las administraciones tributarias, posibilita a éstas extender su actuación más allá de las fronteras nacionales, tanto en lo que se refiere a la obtención de informaciones como también en ciertos casos al ejercicio de acciones como, por ejemplo, fiscalizaciones en el exterior, notificación de documentos y cobranza de deudas tributarias.

Aquel tipo de acciones cooperativas puede realizarse sin que medien compromisos convencionales, sin embargo, la forma más indicada sería celebrando convenios que establezcan ciertas formalidades que hagan que esa cooperación resulte más efectiva y oportuna.

Tema 3.2 El combate de las prácticas tributarias nocivas.

Una de las mayores preocupaciones de las autoridades tributarias en la actualidad, es lograr combatir eficazmente las prácticas tributarias nocivas de ciertos países, en especial la instauración de los llamados “paraísos tributarios” y regímenes preferenciales.

Esas prácticas, depredan las bases tributarias de muchos países propiciando la utilización de maniobras fraudulentas para escapar al cumplimiento de las obligaciones tributarias.

La adopción de ciertas medidas unilaterales en la legislación de los países afectados coordinadas internacionalmente y la participación en foros internacionales contra aquellas prácticas, constituyen formas cooperativas de combatirlas y así mejorar el cumplimiento tributario.

Tema 3.3 Sistemas de información para apoyar la cooperación internacional.

La cooperación internacional y en especial bajo la forma de intercambio de información, puede verse notablemente beneficiada con el desarrollo y utilización de sistemas de información que la apoyen.

Esto significa la aplicación de tecnología de las comunicaciones e informática que posibilite, por ejemplo, el uso de bases de datos compartidas o el acceso a bases de datos de otros países, la utilización de parámetros equivalentes y compatibles en los sistemas de información, etc.

Una posibilidad sería el desarrollo y utilización de un sistema internacional de intercambio de informaciones utilizando Internet y las tecnologías a él asociadas.

ASPECTOS METODOLÓGICOS

Definición de actividades técnicas de la Asamblea

Se han seleccionado cinco actividades tipo para desarrollar la temática de la Asamblea:

Ponencia;
Comentario;
Sesión paralela;
Discusión abierta; y
Discusión dirigida

Puesto que las actividades tipo son el medio a través del cual se desarrollan los temas de la Asamblea, a continuación se define cada una de ellas, en consideración a la importancia que tienen para el logro de los objetivos de la reunión. Por otra parte, puesto que las actividades de ponencia y sesión paralela exigen la presentación verbal de los documentos distribuidos, las definiciones pretenden servir de marco de referencia a los oradores para dicha presentación.

Ponencia

Proporciona a los participantes una base conceptual sobre aspectos inherentes al tratamiento de un tema central, como modo de facilitar la consideración de sus aplicaciones prácticas en el contexto de la administración tributaria. Los temas 1; 2 y 3, serán objeto de ponencias a cargo de oradores invitados y serán tratados en sesión plenaria.

Comentario

Complementa la ponencia con reflexión sobre lo expuesto en ella y la enriquece con el aporte de enfoques adicionales sobre el tema tratado.

Sesión paralela

Da a un grupo de participantes, la oportunidad de escuchar la experiencia práctica de dos administraciones tributarias sobre un aspecto específico de la temática introducida en la ponencia conceptual. Simultáneamente se realizarán tres sesiones paralelas, en cada una de las cuales se expondrán dos experiencias prácticas, las que serán puestas a la discusión de los asistentes. Los tres temas principales tendrán sesiones paralelas.

Discusión abierta

Esta actividad ofrece a los participantes la oportunidad de solicitar aclaraciones a los oradores y/o expresar sus propias opiniones sobre aspectos tratados en la(s) presentación(es) que antecede(n) a la discusión abierta.

Cada intervención individual estará limitada a un máximo de tres minutos a los fines de permitir una amplia participación, tanto de delegados de países miembros como del resto de los asistentes a la reunión. La segunda intervención de un participante en la misma discusión abierta estará limitada a un minuto. Asimismo, una persona no podrá intervenir en más de dos oportunidades en cada discusión abierta. Habrá discusiones abiertas para todos los temas principales previstos.

Discusión dirigida

En esta actividad el Moderador introduce temas previamente escogidos que son el producto de la ponencia y consideración del tema e igualmente facilita y promueve la discusión. La discusión dirigida está prevista en todas las sesiones paralelas programadas.

FUNCIONES A CUMPLIR POR MODERADORES, ORADORES, COMENTARISTAS, RELADORES, PARTICIPANTES Y RELATOR GENERAL

Para el desarrollo de las actividades de la Asamblea se han identificado las funciones de:

Moderador;
Orador;
Comentarista;
Relator;
Participante; y
Relator General

A continuación se detallan las responsabilidades de cada uno de ellos, en el contexto del programa de la Asamblea.

Moderador

Es la persona designada para presidir actividades de la Asamblea que se desarrollen en sesión plenaria o paralela, en un período de tiempo previamente estipulado.

Se han designado moderadores para dirigir las sesiones plenarias y las sesiones paralelas de los temas previstos según el programa, y sus responsabilidades básicas son:

- a. Introducir el(los) tema(s) a ser tratado(s), dando idea de su contenido.
- b. Describir las actividades previstas para el desarrollo de cada tema y especificar el tiempo disponible para cada una de ellas.
- c. Presentar a los oradores y comentaristas.
- d. Asegurar que los oradores se ajusten al programa dentro de los límites de tiempo previstos.
- e. Facilitar y promover la integración de los asistentes mediante una amplia participación en las discusiones abiertas.

Orador

Es el expositor que contribuye a desarrollar un tema de la Asamblea en sesión plenaria o paralela, a través del planteamiento inicial del mismo correspondiente a su ponencia. Es responsabilidad del orador presentar un documento escrito en apoyo de su presentación verbal y servir de facilitador del tema.

El orador debe hacer su presentación dinámica, tratando de despertar el mayor interés del auditorio, debe evitar la lectura del trabajo e inducir el debate mediante preguntas abiertas para que sean consideradas en la fase de discusión abierta. Si así lo estima conveniente, puede utilizar ayudas audiovisuales.

Comentarista

Como su nombre lo indica es la persona encargada de hacer un breve comentario a la presentación del orador. El comentarista deberá evitar hacer un resumen de la ponencia del orador, así como evitar pretender hacer otra ponencia. Su trabajo debe concentrarse en comentar, basado en su conocimiento y experiencia, los puntos que en su concepto estime más importantes de la presentación que acaba de pasar.

Relator

Es la persona que a partir del día martes y al comienzo de las actividades diarias, hará un breve resumen de las conclusiones sobre los temas tratados en las sesiones paralelas del día anterior.

Participante

Es el delegado de un país miembro del CIAT o el invitado especial u observador que no componga la delegación oficial de un país miembro, que atienda la invitación formulada por el CIAT a participar en la Asamblea. Puede intercambiar opiniones con el orador o con otro participante en la discusión de un tema, de acuerdo con los criterios y límites de tiempo fijados por el moderador.

Relator General

El Relator General es el encargado de darle un estricto seguimiento a las actividades de la Asamblea con el objeto de presentar un informe verbal no mayor de 30 minutos, conteniendo una somera descripción de los aspectos más relevantes tratados en la reunión. Fundamentalmente deberá emitir su opinión sobre los resultados obtenidos y sobre las conclusiones que se podrían extraer de las consideraciones efectuadas sobre cada uno de los temas abordados.

Con posterioridad a la terminación de la reunión, rendirá un informe escrito que se publicará en las Memorias de la Asamblea.

TEMA 1

INTERACCIÓN CON EL SECTOR PRIVADO PARA MEJORAR EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO

Ponencia

TEMA I INTERACCIÓN CON EL SECTOR PRIVADO PARA MEJORAR EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO

Roberto Serrano López
Director del Departamento de Recursos Humanos
y Administración Económica
Agencia Estatal de Administración Tributaria
(España)

SUMARIO: 1. La Colaboración en la Confección de Declaraciones Tributarias.- 2. Colaboración en la Presentación de Declaraciones por Internet.- 3. Colaboración en la Gestión Recaudatoria.- 4. La Automatización del Despacho Aduanero. Conclusiones.

La Agencia Estatal de Administración Tributaria es la organización administrativa que se encarga en España de la aplicación efectiva del sistema tributario estatal y aduanero, así como de la gestión de aquellos recursos que otras Administraciones Públicas, nacionales o extranjeras, le encomienden. La Agencia Tributaria asume el objetivo fundamental de recaudar una parte muy importante de los ingresos previstos en los Presupuestos Generales del Estado de cada año. Para ello ha adoptado un modelo de actuación basado en el impulso del cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los ciudadanos.

Esto supone que la satisfacción de las necesidades de los ciudadanos, destinatarios de los distintos servicios ofrecidos por la Agencia, constituye el eje sobre el que ha de edificarse la organización. Esta vocación de servicio público exige a la organización adoptar una actitud proactiva, de modo que se analicen con continuidad las necesidades reales que tienen los ciudadanos y su evolución, impulsando su satisfacción de la forma más pronta posible.

La interacción con ciertos agentes del sector privado permite una importante potenciación del cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales y resulta trascendental en la extensión del proceso de mejora de la oferta de servicios de la Agencia Tributaria. Las modernas Administraciones tributarias no pueden permanecer al margen y aisladas de la sociedad a la que sirven. La implicación de los diferentes sectores sociales, económicos, profesionales, etc., en la consecución de los objetivos de la Administración tributaria, aumenta la aceptación por la sociedad del sistema tributario.

La consecución de la excelencia en la oferta de servicios de la Administración tributaria, requiere de:

- Un **modelo de organización** abierto y flexible para garantizar su adaptación permanente.
- La búsqueda de la mayor eficacia y eficiencia obliga a una reingeniería permanente e integral de **procedimientos tributarios**.
- El fomento e impulso de la colaboración social en la gestión tributaria.

Además, la articulación de los distintos proyectos a ejecutar por la Agencia Tributaria exige la determinación de una serie de **principios básicos** inspiradores que actúen como ejes para dotar de continuidad a los esfuerzos que se realicen en el ámbito de la gestión de los tributos.

- A) **Orden y Comodidad** en la realización de los trámites materiales y formales derivados de las obligaciones tributarias, fomentando un entorno normalizado y armónico, evitando al ciudadano desplazamientos innecesarios, ofreciendo nuevas vías de relación con los contribuyentes que permitan el acercamiento de la Administración, y facilitando el pago.
- B) **Agilidad** en la respuesta ofrecida por la Administración tributaria a las cuestiones planteadas en sus relaciones con los ciudadanos, en la articulación y desarrollo práctico de los procedimientos tributarios y en la detección y acomodo a los cambios que se produzcan en el entorno.
- C) **Sencillez** en los trámites exigidos a los contribuyentes. Los procedimientos tributarios deben orientarse de manera que resulten comprensibles y de fácil cumplimiento. Sólo así puede garantizarse la aceptación social de las obligaciones tributarias. Sin duda, las labores informativas y de asistencia contribuyen decisivamente a ello.
- D) **Innovación tecnológica** que permita la utilización más eficaz y eficiente de los medios puestos a disposición de la Agencia Tributaria para la realización de las tareas de servicio al ciudadano que ha de desarrollar.
- E) **Seguridad** en la relación que mantiene el contribuyente con la Administración tributaria, tanto en términos de la confidencialidad de las vías de comunicación con la Agencia y de la información suministrada, como de los criterios técnico jurídicos empleados.

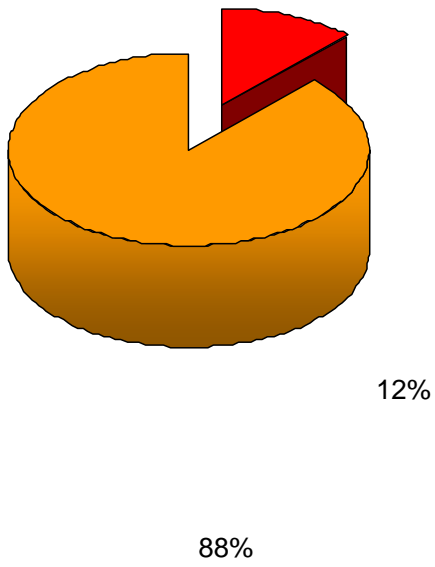
Con arreglo a estos principios, la Agencia Tributaria ha impulsado numerosas iniciativas que, inspiradas en la idea de excelencia, están dirigidas a facilitar al ciudadano el cumplimiento de sus obligaciones mediante el impulso y fomento de la colaboración social en la gestión tributaria en ámbitos tales como:

1. **La confección o elaboración de declaraciones tributarias.**
2. **La presentación de declaraciones por Internet.**
3. **La colaboración en la gestión recaudatoria** de determinadas entidades financieras: Cajas de Ahorro, Bancos y Cooperativas de Crédito.
4. **La automatización del despacho aduanero.**

1. LA COLABORACIÓN EN LA CONFECCIÓN DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS

La Agencia Tributaria pone a disposición de los ciudadanos programas de ayuda para la confección de la práctica totalidad de las declaraciones tributarias. Por su trascendencia, destaca el conocido como programa PADRE (Programa de Ayuda a la Declaración de la Renta). Este programa no sólo es empleado por los ciudadanos que confeccionan su propia declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) sino que también sirve como soporte a los servicios de confección de declaraciones tanto en las oficinas de la Agencia Tributaria como por las entidades que colaboran con la Agencia Tributaria en la aproximación de este servicio al ciudadano. En la actualidad se emplea en la confección de la práctica totalidad de las declaraciones del IRPF, como ponen de manifiesto los siguientes gráficos.

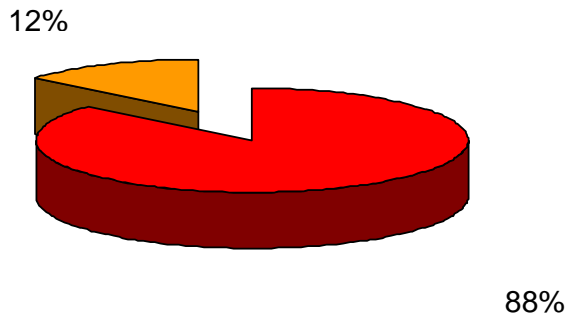
1992



1996



2001



La interacción entre la Administración Tributaria y el sector privado en ese concreto aspecto -reflejo de la colaboración social en la gestión tributaria- se instrumenta mediante la puesta a disposición de las distintas entidades colaboradoras del programa PADRE adaptado por la Agencia Tributaria a las específicas necesidades de estos colaboradores, al objeto de facilitarles su labor. Simultáneamente, y para garantizar al ciudadano la máxima calidad en la prestación del servicio, la Agencia Tributaria desarrolla programas de formación dirigidos a los empleados de las distintas entidades colaboradoras.

Colaboración con entidades financieras. En 2001 han colaborado un total de 120 entidades financieras, con más de 27.000 puntos de atención al ciudadano para la prestación del servicio de confección de la declaración distribuidos por toda la geografía nacional. Se han formado a casi 14.000 personas garantizando con ello un servicio de calidad. El número de declaraciones realizadas ascendió a 2.144.000 (de un total de 13.400.000).

Colaboración con las Comunidades Autónomas (Autoridades regionales). Han puesto a disposición de los ciudadanos un total de 377 puestos de prestación del servicio confeccionándose un total de 237.883 declaraciones por esta vía.

Colaboración con Corporaciones Locales (entes municipales). En su tercer año de implantación solicitaron participación 30 entidades locales concretándose su colaboración en la confección de 21.423 declaraciones

Colaboración con otras entidades colaboradoras, entre las que destacan Sindicatos, Cámaras de Comercio, Asociaciones agrarias, y empresariales que han confeccionado, mediante el programa PADRE, un total de 57.492 declaraciones por el IRPF.

En total, estas entidades colaboradoras realizaron casi dos millones y medio de declaraciones, con más de 27.000 puntos de atención habiéndose formado a más de 15.000 personas para garantizar un servicio de calidad. Los datos expuestos, referidos a la última campaña del IRPF, ponen de manifiesto la necesidad de seguir potenciando en campañas sucesivas esta vía de interacción y colaboración con el sector privado.

2. COLABORACIÓN EN LA PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES POR INTERNET

Los servicios que en la actualidad ofrece la Agencia Tributaria española a los ciudadanos a través de la denominada "Oficina Virtual" son muy variados. Los ciudadanos pueden realizar, entre otras, las siguientes operaciones por Internet: presentar sus declaraciones tributarias, realizar el pago de las declaraciones en las que resulta una cantidad a ingresar, consultar e imprimir los datos fiscales relevantes para la confección de la declaración del IRPF, consultar el estado de las devoluciones, solicitar el cambio de domicilio fiscal de las personas físicas, imprimir directamente en su ordenador personal las etiquetas identificativas, recibir información periódica de las principales novedades de la página web de la Agencia Tributaria por correo electrónico, solicitar y descargar el certificado de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, solicitar y descargar certificaciones de estar al corriente en el cumplimiento de obligaciones fiscales, o presentar recursos de reposición y otras solicitudes de carácter tributario.

Estos servicios permiten una interacción permanente entre el ciudadano y la Agencia Tributaria, de forma que el usuario puede realizar los mencionados trámites de una manera ágil, fácil, cómoda, sin moverse de casa, las 24 horas del día, durante los siete días de la semana, y mediante un sistema de transmisión seguro que garantiza plenamente la confidencialidad de los datos transmitidos por Internet. A tal efecto, el ciudadano que desee

presentar declaraciones o acceder a cualquiera de los principales servicios que ofrece la Agencia Tributaria por Internet, debe obtener previamente solicitar y obtener el denominado "*certificado de usuario*".

Entre las ventajas que presenta esta forma de comunicación destacan:

- La inmediatez en la relación con los ciudadanos, reduciendo los plazos que se invierten en la realización de los diferentes trámites administrativos.
- Constituye una forma de comunicación que evita desplazamientos innecesarios.
- Facilita el tratamiento de la información por parte de la Agencia Tributaria, lo que a su vez se traduce en la agilización de la tramitación administrativa subsiguiente.

Ahora bien, una Administración tributaria moderna debe hacer llegar las ventajas que ofrece la utilización de Internet al mayor número posible de ciudadanos, incluso aquellos que por diferentes razones no tienen fácil acceso a las nuevas tecnologías. Para lograrlo es preciso implicar a los diferentes agentes sociales en este proyecto.

Es en este punto en el que deben jugar un importante papel los colaboradores sociales: las demás Administraciones Públicas, y las entidades, instituciones, y organismos representativos de sectores o intereses sociales, laborales, empresariales o profesionales. A través de estas instituciones se puede llegar, como veremos, a un amplio conjunto de ciudadanos con menores posibilidades de acceso a Internet.

Así, una vez más, el camino elegido para hacer llegar a todos los ciudadanos las ventajas que ofrece la presentación telemática de declaraciones ha sido el de la interacción con otras Administraciones Públicas y con entidades, instituciones y organismos del sector privado, a través, en esta ocasión, de los denominados Convenios de colaboración.

Mediante estos Convenios de colaboración la Agencia Tributaria autoriza a las entidades que los suscriben para que puedan presentar declaraciones en representación de terceras personas por vía telemática. De esta forma, las entidades colaboradoras no sólo pueden confeccionar la declaración del ciudadano que acude a ella, sino que además pueden presentarla por vía telemática, obteniendo en ese momento un justificante de dicha presentación.

Para que esto sea posible, el ordenamiento jurídico español exige que el ciudadano que se dirige a una entidad colaboradora para que ésta le presente su declaración por Internet, otorgue una autorización por escrito a la entidad presentadora. Para facilitar la labor de las entidades colaboradoras, la Agencia Tributaria ha diseñado un "*modelo de representación*" que se genera e imprime directamente por el programa informático de ayuda PADRE. Este documento de representación se encuentra a disposición de la Agencia Tributaria para los supuestos en que ésta requiera su aportación.

En la actualidad la Agencia Tributaria tiene suscritos más de 200 convenios de colaboración para la presentación telemática de declaraciones en representación de terceros, especialmente con entidades asociativas de profesionales que prestan habitualmente servicios en materia de gestión tributaria (economistas, abogados, gestores, asesores fiscales).

No obstante, entre las entidades que han suscrito Convenio de colaboración para la presentación de declaraciones por Internet también hay que mencionar a los Gobiernos regionales, Ayuntamientos, Sindicatos, Asociaciones empresariales, colegios oficiales de profesionales, Cooperativas -fundamentalmente del sector agrario-, Universidades, etc.

Incluso, las grandes empresas empiezan a mostrar interés por esta vía de colaboración social, en la medida en que les permite prestar un servicio a sus propios trabajadores en la presentación de las declaraciones del IRPF.

Recientemente, la Orden Ministerial que aprueba los modelos de declaración del IRPF, faculta a las entidades colaboradoras en la gestión recaudatoria - bancos - para que, previo acuerdo de colaboración con la Agencia Tributaria, puedan presentar declaraciones o comunicaciones del IRPF por vía telemática en representación de terceras personas, de manera que estas entidades podrán presentar las declaraciones del IRPF de sus clientes ofreciendo un servicio que va más allá del pago de los impuestos o de la ayuda a la confección de declaraciones.

En la actualidad el número de personas y entidades que se han adherido a los citados Convenios, en virtud de los que resultan autorizados para la presentación a nombre de terceros de la mayoría de las declaraciones tributarias asciende a más de 12.000.

Los esfuerzos realizados en este aspecto por la Agencia Tributaria se han visto reconocidos por los ciudadanos. En apenas dos años se ha alcanzado la cifra de 497.789 declaraciones del IRPF presentadas por este medio, con un incremento del 330 por ciento respecto del año anterior. Hoy ya pueden presentarse por Internet las principales declaraciones tributarias (Impuesto sobre el Valor Añadido, Impuesto sobre Sociedades, Impuestos Especiales, etc.).

	1997	1998	1999	2000	2001
Accesos a Internet	163.048	1.497.222	5.777.514	8.108.944	18.322.044
Declaraciones IRPF por Internet			21.559	115.244	497.789
Declaraciones de pequeñas empresas por Internet			542	20.480	154.309

De las encuestas realizadas entre los usuarios de Internet con ocasión de las tres últimas campañas de Renta resulta que el servicio de presentación de declaraciones por vía telemática se situaba en primer lugar entre los servicios de Internet de la Agencia Tributaria que se consideran "útiles" por los encuestados. El 85,5 por ciento de los usuarios que habían presentado su declaración por Internet en la última campaña de Renta se mostraron "satisfechos" o "muy satisfechos" con este servicio.

Además, la Agencia Tributaria ha alcanzado el reconocimiento internacional de su labor en este aspecto, con la obtención en el año 2000 del premio a la excelencia en tecnología informática del sector público, concedido por la Alianza Mundial de Tecnologías de la información (WITSA), por el uso de las tecnologías más avanzadas en beneficio del contribuyente, especialmente por los servicios ofrecidos a través de Internet. Más recientemente, la Agencia Tributaria española ha recibido el distintivo "e-Government Good Practice" de la Comisión Europea en reconocimiento al acercamiento al ciudadano a través de Internet.

En esta línea de trabajo ya emprendida, la Agencia Tributaria pretende desarrollar en el futuro más y mejores servicios por medio de Internet, consolidando una "Administración Tributaria electrónica", dadas las innumerables ventajas que presenta esta forma de comunicación.

3. COLABORACIÓN EN LA GESTIÓN RECAUDATORIA

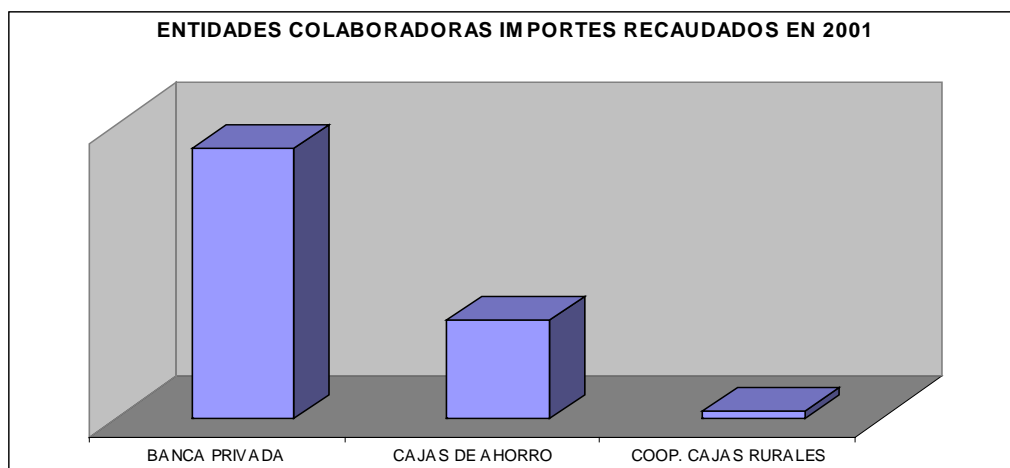
La interacción entre la Administración tributaria y el sector privado se manifiesta de un modo directo en la autorización que, desde 1986, la Administración Tributaria tiene otorgada a la mayoría de las entidades financieras españolas para colaborar en la gestión recaudatoria. Junto con las entidades colaboradoras, la normativa española prevé que el Servicio de Caja en las Delegaciones y Administraciones de la Agencia Tributaria sea prestado por Entidades de Depósito que, a su vez, pueden actuar como colaboradoras.

De este modo, los ciudadanos no sólo pueden cumplir con sus obligaciones de pago y presentación de declaraciones en las oficinas de la Agencia Tributaria, sino también en las más de 39.000 oficinas de dichas entidades.

Además, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias que han sido objeto de aplazamiento, y con una simple comunicación a la Administración de la orden de pago, el ciudadano puede domiciliar el pago en una entidad bancaria. De este mismo modo, el ciudadano puede recibir en las cuentas abiertas en cualquier entidad colaboradora el importe de las devoluciones de impuestos que le correspondan con la simple comunicación de un número de cuenta a la Administración tributaria.

El sistema implica importantes ventajas para el ciudadano, puesto que multiplica los puntos de pago, pero también para la Agencia Tributaria, ya que al preverse la transmisión electrónica de los datos de ingreso se produce un importante ahorro de costes, y además se limita y reduce el uso de grandes cantidades de efectivo en las oficinas de la Agencia Tributaria, minorando los riesgos que, de otro modo, podrían producirse.

A 31 de diciembre de 2001 tenían autorización para actuar como colaboradoras 199 Entidades financieras. La importancia de esta vía de colaboración resulta incuestionable si tenemos en cuenta que durante el citado año, el importe de la recaudación a través de aquéllas sobrepasó los 123.900 millones de euros. Además, a través de dichas Entidades se han gestionado más de 32 millones de documentos de ingreso.



Para garantizar la calidad de estos servicios, es preciso establecer sistemas de seguimiento y control de las entidades colaboradoras.

Las operaciones de seguimiento se dirigen a:

- Verificar el cumplimiento de la obligación de las Entidades autorizadas de comunicar los saldos de las cuentas restringidas.
- Control de la calidad de la información de detalle transmitida por las Entidades en función de los documentos presentados en sus oficinas.
- Seguimiento de los ingresos realizados en el Banco de España, así como el cuadro de estos ingresos con la información de detalle suministrada.

Por otra parte, periódicamente se efectúan comprobaciones dirigidas a verificar posibles irregularidades en la prestación del servicio, de las que pueden resultar la imposición de sanciones que, en algunos casos, suponen la adopción de medidas restrictivas -como la suspensión temporal de la autorización concedida a las entidades expedientadas para actuar como entidad colaboradora en la gestión recaudatoria- o la liquidación de intereses de demora por ingresos realizados fuera de plazo.

4. LA AUTOMATIZACIÓN DEL DESPACHO ADUANERO

La interacción de las Administraciones Tributarias con los agentes que intervienen en el comercio exterior, no sólo facilita y favorece el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales asociadas al tráfico de mercancías sino que, además, supone un beneficio para la economía nacional ya que dota de mayor fluidez a dicho tráfico, evitando la pérdida de “cuota de mercado” e, incluso, propiciando su incremento.

El reto al que se enfrentan las Administraciones tributarias es alcanzar un nivel de modernización y agilización de los procedimientos de despacho de las mercancías -tanto para la importación como para la exportación- que facilite al operador el cumplimiento de sus obligaciones y, paralelamente, garantice a la Administración aduanera el adecuado control fiscal en el ámbito del comercio exterior.

La Agencia Tributaria española ha avanzado en los últimos años en esa dirección impulsando la agilización del despacho de mercancías sobre la base de tres acciones concretas: la implantación de un sistema de ventanilla única, el nuevo diseño de los procedimientos aduaneros y la interconexión entre los operadores del comercio exterior tendente a la eliminación del soporte papel mediante la utilización de un programa de Intercambio Electrónico de Datos (EDI).

- La creación de un sistema de ventanilla única exigió la firma de un Acuerdo entre el Ente Público Puertos del Estado (del Ministerio de Fomento) y la Agencia Tributaria, por el que los documentos identificativos de las mercancías en el tráfico marítimo - *declaración sumaria*- presentados por medios electrónicos ante la Autoridad portuaria se entendían presentados también ante la Administración aduanera. Así, con un solo mensaje electrónico se cumplían las obligaciones ante ambas Administraciones.

Esta misma estrategia se llevó a cabo más adelante con Aeropuertos Españoles y Navegación Aérea (AENA) para aplicar el mismo modelo al tráfico aéreo.

- Además, se diseñó un sistema de tramitación administrativa basado en el ya mencionado Intercambio Electrónico de Datos. Se trata de un sistema gratuito y de aplicación voluntaria que consiste en la transmisión de información por teleproceso y en tiempo real entre los recintos aduaneros y los Agentes de Aduanas -que representan al importador o exportador- en uno u otro sentido, de tal forma que, transcurridos apenas

unos segundos desde el envío de la declaración a la Oficina de la Agencia Tributaria, el Agente conoce el trámite a seguir (por ejemplo, si la mercancía o la documentación que la acompaña va a ser objeto de reconocimiento a su llegada al recinto aduanero).

- Por último, fue necesario adaptar la normativa sobre procedimiento de despacho aduanero a las nuevas tendencias marcadas por la utilización de las nuevas tecnologías que permiten el despacho automatizado de mercancías.

Paralelamente se desarrollaron de las aplicaciones informáticas que, en base a técnicas de "análisis de riesgo", permitían realizar el control de las mercancías también de forma automatizada, de manera que se realizara un control selectivo, en el recinto aduanero, de las mercancías según índice de riesgo (procediendo, según corresponda, al reconocimiento físico de la mercancía, al reconocimiento documental, a ambos o a ninguno). En su caso, los controles debían ser trasladados a momentos posteriores a la retirada de la mercancía.

En la planificación y posterior desarrollo de estos proyectos se contó con la participación de todos los sectores interesados. Se realizaron encuestas a importadores, exportadores, Agentes de Aduanas, transitarios, consignatarios y funcionarios, y se establecieron contactos directos con Colegios Oficiales y asociaciones profesionales de los principales operadores del comercio exterior, así como con las Administraciones Públicas implicadas.

Las medidas implantadas para la automatización del despacho aduanero han propiciado una reducción espectacular de los tiempos de despacho de las mercancías en los últimos años. En concreto, en 1995 el tiempo de despacho era siempre superior a cuatro horas; dicho tiempo se ha ido reduciendo paulatinamente, hasta lograrse que en 2000 el 96 por ciento de los despachos se realicen en menos de dos horas.

Además, el nuevo sistema de despacho permite a la Aduana controlar sus tiempos máximos de despacho y el establecimiento, con carácter general para todas las Aduanas españolas, de criterios uniformes de despacho y de fijación de índices de riesgo que darán lugar a un control selectivo de las mercancías.

En definitiva, nos encontramos ante una muestra evidente de que el empleo de las nuevas tecnologías y la interacción de la Administración tributaria con los diferentes agentes que intervienen en el tráfico exterior de mercancías ha permitido mejorar la calidad de los servicios asociados al comercio exterior y facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, mediante la reducción o eliminación total de la utilización del soporte documental para el intercambio de información en el despacho aduanero, la disminución del plazo de permanencia de las mercancías en las Aduanas, la ampliación de horarios derivada de la permanente conexión a una Red, el conocimiento en el momento de la descarga de las mercancías que serán reconocidas por la Aduana u otros organismos - competentes en el control sanitario, veterinario, etc.-, la posibilidad de solicitar en la Aduana determinadas operaciones y destinos aduaneros (incluso antes de la llegada de la mercancía al recinto) y la recepción del "levantado" de las mercancías en las oficinas del interesado.

CONCLUSIONES

El futuro de las Administraciones tributarias está marcado por el compromiso de permanente mejora de la asistencia al ciudadano, evolucionando hacia una Administración más cercana y sensible a sus demandas, orientada a la consecución de la máxima calidad en sus actuaciones.

Para ello, es preciso impulsar aquellas acciones tendentes a implicar a la sociedad en los proyectos de la propia Administración tributaria, especialmente mediante el uso y desarrollo de las **nuevas tecnologías**. El objetivo es hacer llegar a la generalidad de los ciudadanos, a través de los **colaboradores sociales**, los diferentes servicios tributarios. De esta forma, no sólo se facilitará el cumplimiento de las obligaciones fiscales, sino que la Administración tributaria se constituirá, como está sucediendo en España, en uno de los principales motores de la "Sociedad de la información".

Roberto Serrano López
Director Depto. Recursos Humanos y Adm.
Económica
Agencia Estatal de Administración Tributaria, AEAT
C/ San Enrique, 26
Madrid, España
E-mail: rserrano.rrhh@aeat.es



INTERACCION CON EL SECTOR PRIVADO PARA MEJORAR EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO

AEAT. OBJETIVOS

- Aplicación efectiva del sistema tributario estatal y aduanero.
- Gestión de recursos que otras Administraciones Públicas, nacionales o extranjeras, le encomienden.

Cuantificación:	1992:	65.323
(millones de euros)	1995:	73.014
	2002:	123.811

CARACTERISTICAS SISTEMA TRIBUTARIO

- Generalista.
- Autoliquidación.
- Obligaciones de información significativas.

Resultado: 60.000.000 declaraciones anuales

Presión fiscal indirecta alta.

MEDIOS DISPONIBLES

- **Escasa dotación de personal:**

1995: 27.500

2002: 27.700

Población total :40.000.000

- **Restricciones presupuestarias:**

Presupuesto 2002 : 1.046 millones de Euros

Coste para el Estado por 100 Euros recaudados:

1993: 1 Euro

2001: 0,83 Euros

- **Descentralización:** 332 oficinas
- **Flexibilidad** en su funcionamiento

ACTUACIONES BASICAS

- Impulsar el cumplimiento voluntario de la obligaciones tributarias (Asistencia).
- Identificar y regularizar los incumplimientos (Control).

LINEAS ESTRATEGICAS BASICAS

- Actitud proactiva para detectar y satisfacer las necesidades de los ciudadanos. **LA CALIDAD COMO OBJETIVO.**
- Interacción con otras Administraciones y con el sector privado. **FOMENTO DE LA COLABORACION SOCIAL.**
- Optimización de los recursos (personales y materiales).
 - Modelo de organización flexible.
 - Permanente revisión de los procedimientos tributarios.

PRINCIPIOS BASICOS

- Orden y Comodidad
- Agilidad
- Sencillez
- Innovación tecnológica
- Seguridad

IMPULSO Y FOMENTO DE LA COLABORACION SOCIAL

- 1.- Elaboración de declaraciones tributarias.
- 2.- Internet.
- 3.- Colaboración en la gestión recaudatoria.
- 4.- Automatización del despacho aduanero.

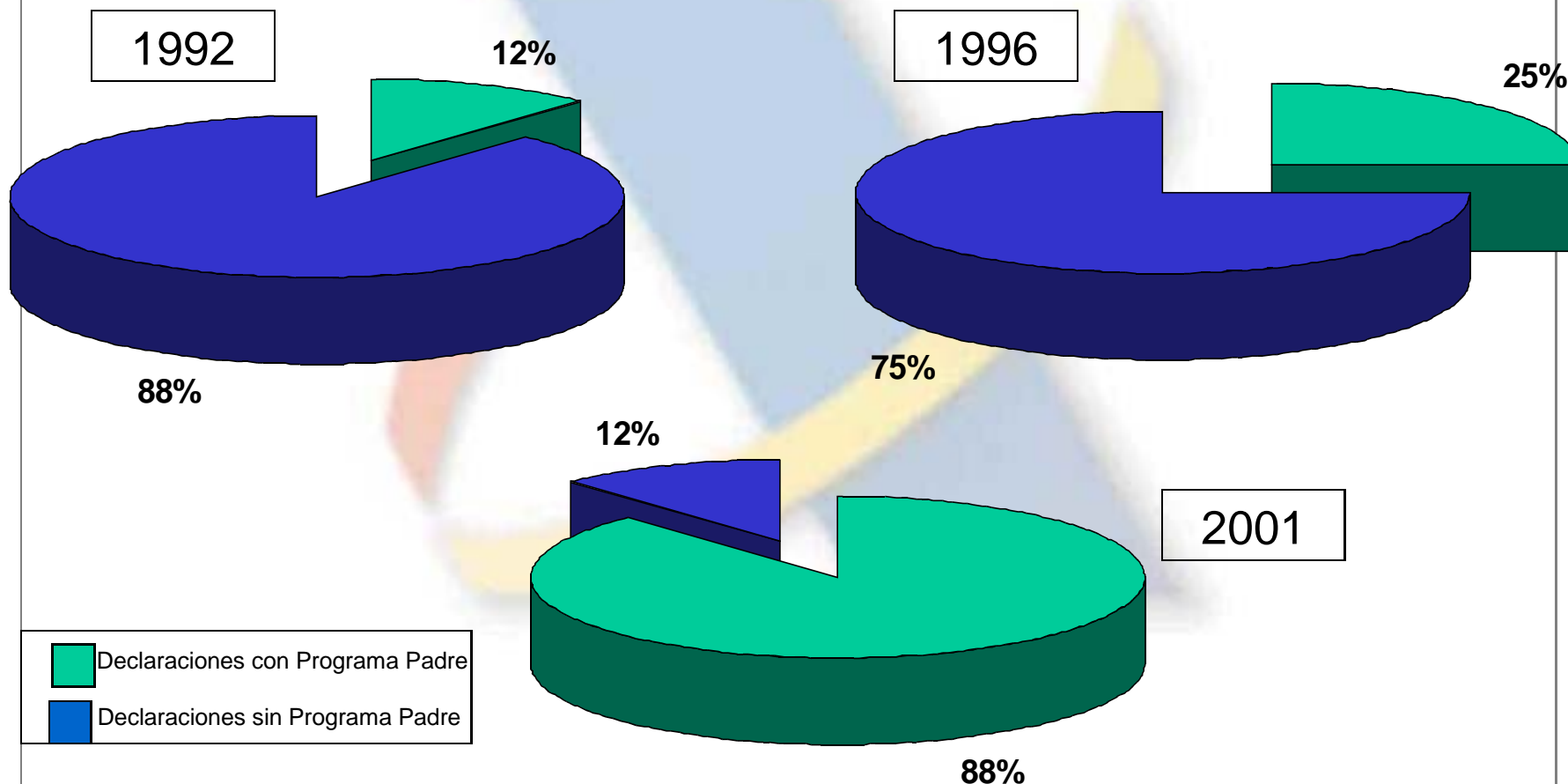
1.- Elaboración de declaraciones tributarias (I)

Programa de ayuda para la confección de la práctica totalidad de las declaraciones

- Programa PADRE. Usuarios:
 - Ciudadanos
 - Agencia
 - Entidades colaboradoras
- Características:
 - Papel en blanco
 - Solo imprime hojas con contenido
 - Código PDF

1.- Elaboración de declaraciones tributarias (II)

Evolución declaraciones confeccionadas por el programa PADRE



1.- Elaboración de declaraciones tributarias (III)

Colaboración Social. Instrumentación

- Adaptación del programa PADRE en sus específicas necesidades.
- Programa de Formación para el personal de las entidades colaboradoras.

1.- Elaboración de declaraciones tributarias (IV)

<u>Colaboradores</u>	<u>Número de declarantes</u>
<ul style="list-style-type: none"> • Entidades financieras Número: 120 Puntos de atención 27.000 Personal formado 14.000 	214.000
<ul style="list-style-type: none"> • Comunidades Autónomas Puntos de atención 377 	237.000
<ul style="list-style-type: none"> • Corporaciones Locales 30 entidades 	21.000
<ul style="list-style-type: none"> • Otras entidades colaboradoras Sindicatos, Cámaras de Comercio, Asociaciones agrarias y empresariales 	57.000
	245.000

1.- Elaboración de declaraciones tributarias (V)

RESUMEN CAMPAÑA RENTA 2001

		<u>%</u>	
En la propia Agencia	2.400.000	18%	
En las entidades colaboradoras	2.459.000	18%	
Por los ciudadanos	Cond Pade	6.941.000	52%
	Manual	1.600.000	12%
TOTAL ...		13.400.000	

2.- Internet (I)

Servicios Oficina Virtual

- Presentar declaraciones tributarias
- Pago declaraciones a ingresar
- Consultar e imprimir datos fiscales relevantes (IRPF)
- Consultar estado de las devoluciones
- Comunicar el cambio de domicilio personas físicas
- Imprimir etiquetas identificativas
- Solicitar certificados
- Presentar recursos y otras solicitudes

2.- Internet (II)

Requisito: Certificado de Usuario

Ventajas

- Inmediatez. Reducción de plazos
- Evitar desplazamientos innecesarios
- Facilitar el tratamiento de la información. Agilidad y reducción de costes

Limitación

- Reducido número de ciudadanos tienen acceso a la tecnología necesaria

Solución

- Implicación de los colaboradores sociales

2.- Internet (III)

Implicación de los colaboradores sociales

<u>Formula utilizada:</u>	Convenios de colaboración
<u>Contenido:</u>	Autorización para presentar declaraciones en representación de terceras personas por vía telemática.
<u>Requisito:</u>	Modelo de representación
<u>Convenios suscritos:</u>	200 (entidades asociativas del sector fiscal, Comunidades Autónomas, Ayuntamientos, Asociaciones Profesionales, Cooperativas, Sindicatos, Universidades, etc..)
<u>Número personas y entidades autorizadas:</u>	12.000

2.- Internet (IV)

	<u>1997</u>	<u>1998</u>	<u>1999</u>	<u>2000</u>	<u>2001</u>
Accesos a Internet	163.000	1.497.000	5.777.000	8.108.000	18.322.000
Declaraciones IRPF por Internet			21.000	115.000	497.000
Declaraciones de pequeñas empresas por Internet			500	20.000	154.000

3.- Colaboración en la Gestión Recaudatoria (I)

- Desde 1986 autorización a favor de la mayoría de las entidades financieras.
- 30.000 Oficinas para la presentación y pago de las declaraciones.
- Domiciliación de aplazamientos y devoluciones.
- Transmisión electrónica de los datos.
- Drástica reducción del uso de efectivo en las Oficinas de la Agencia.
- Necesidad de garantizar la calidad. Seguimientos y control de las entidades colaboradoras.

3.- Colaboración en la Gestión Recaudatoria (II)

Opciones de ingreso

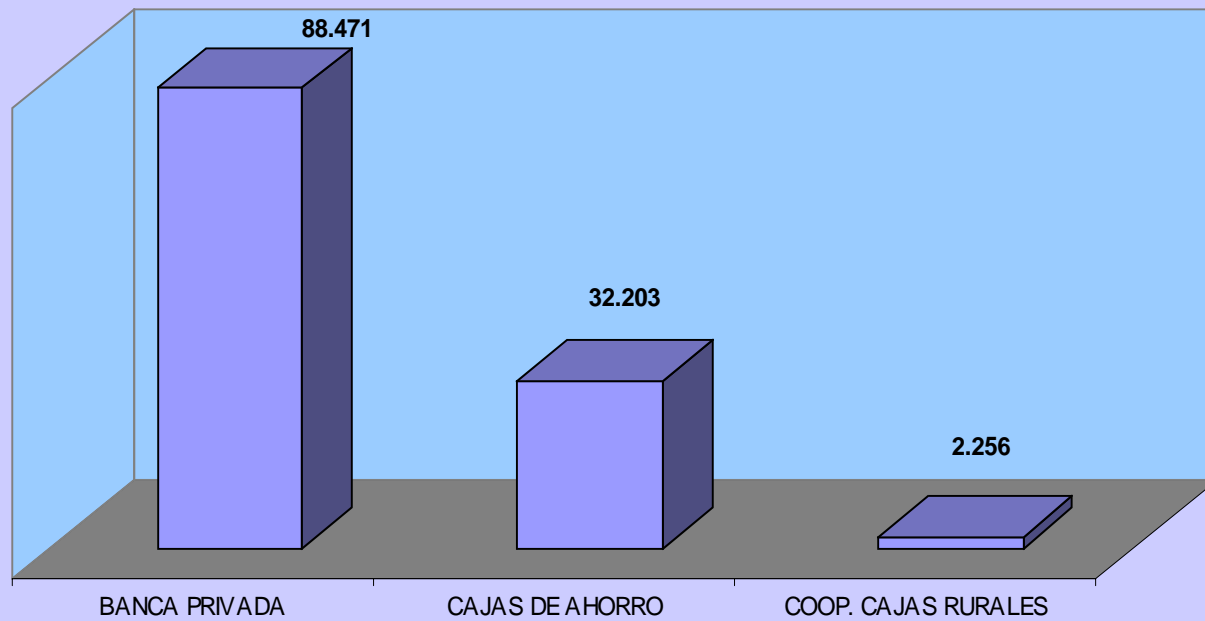
Entidades Colaboradoras (Sistema Financiero).

•**2001:** 122.931 millones de Euros 32 millones de documentos

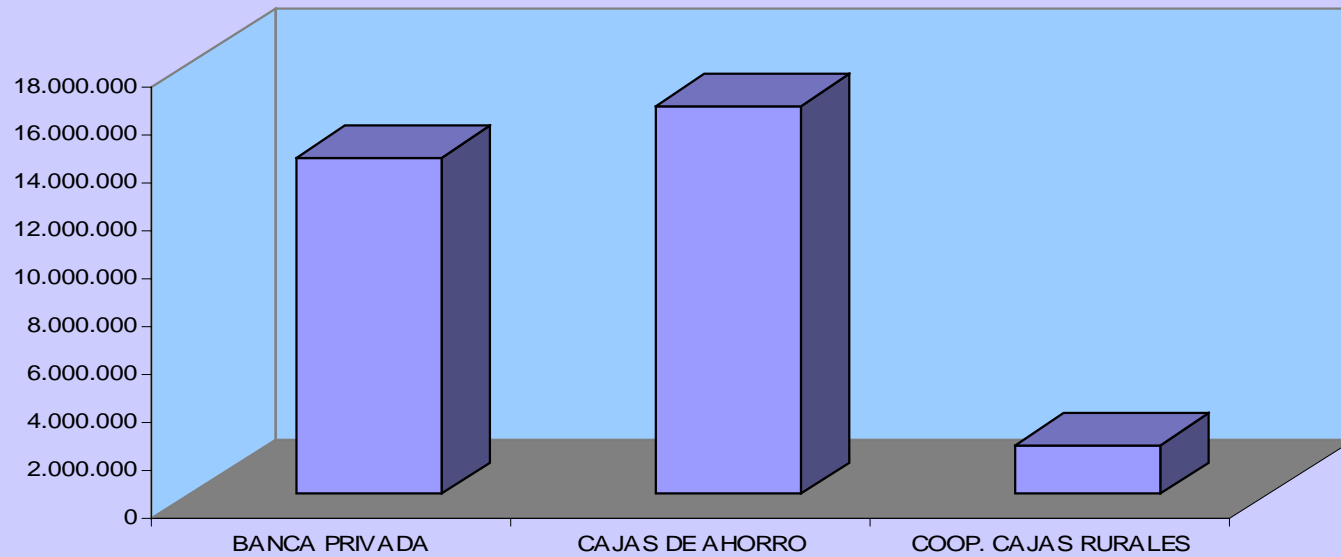
Servicio de Caja en las oficinas de la AEAT prestado por una entidad financiera en virtud de un contrato.

•**2001:** 7.373.millones de Euros 2.900.000 documentos

**ENTIDADES COLABORADORAS.
IMPORTES RECAUDADOS EN 2001 (millones de Euros)**

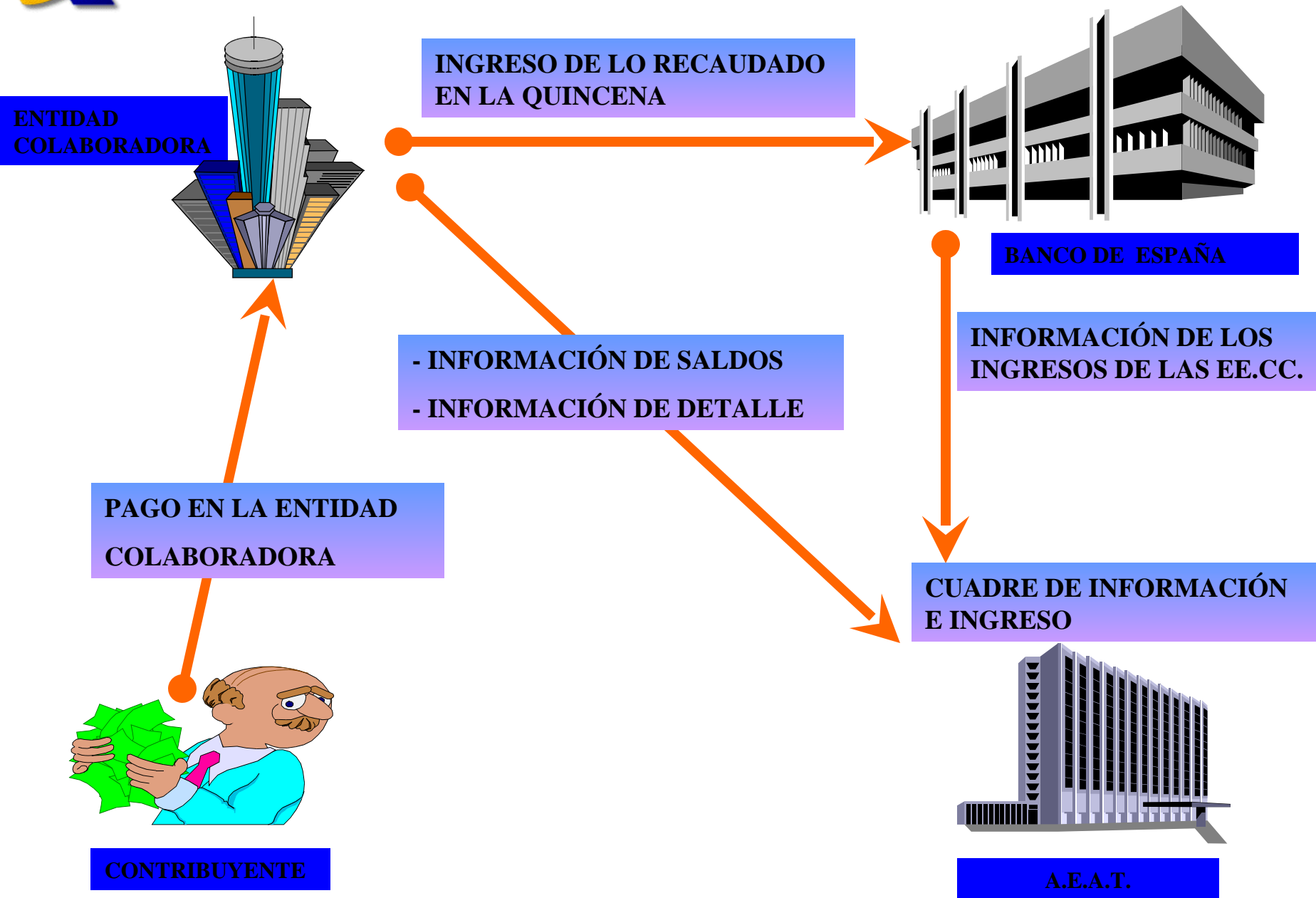


ENTIDADES COLABORADORAS. DOCUMENTOS RECAUDADOS EN 2001





ESQUEMA DE FUNCIONAMIENTO



3.- Colaboración en la Gestión Recaudatoria (V)

Domiciliaciones

- Aplazamientos. La AEAT genera un fichero que transmite a las EE.CC.
- 2º plazo de IRPF.
- Pagos fraccionados de IRPF e IVA (mods. 131 y 310).
- Devoluciones tributarias.

4.- Automatización del Despacho Aduanero (I)

- Destinatarios:
 - Agentes que intervienen en el Comercio Exterior.
- Objetivos:
 - Favorecer el cumplimiento voluntario
 - Mayor fluidez en el tráfico exterior
 - Garantizar el adecuado control fiscal
- Acciones:
 - Implantación del sistema de ventanilla única.
 - Nuevo diseño de los procedimientos tributarios
 - Eliminación del soporte papel. Interconexión en los operadores por el programa EDI (Intercambio Electrónico de Datos)

4.- Automatización del Despacho Aduanero (II)

- Sistema Ventanilla Unica:
 - Acuerdos con Puertos y Aeropuertos. Un solo mensaje electrónico cumple con ambas Administraciones.
- EDI:
 - Sistema gratuito y voluntario.
 - Transmisión de información por teleproceso entre los recintos aduaneros y los Agentes de Aduanas.
 - Aplicaciones informáticas basadas en técnicas de “análisis de riesgo”.
 - Planificación y desarrollo. Colaboración de todos los sectores interesados.
 - Efectos 1995: Tiempo de despacho siempre superior a 4 horas.
 2000: El 96% de los despachos en menos de 2 horas.

CONCLUSIONES

El futuro está condicionado por:

- Mayor nivel de exigencia del Estado con la Administración Tributaria.
- Mayor nivel de exigencia de los ciudadanos.

Implicaciones:

- Permanente compromiso de mejora de la asistencia al ciudadano
- Mayor implicación de la sociedad en los proyectos de la propia Administración Tributaria:
 - Nuevas tecnologías
 - Colaboración Social
- La Administración Tributaria debe ser un elemento dinamizador de la "Sociedad de la Información".

Caso práctico

TEMA 1.1 ESTRATEGIAS PARA ALCANZAR MAYOR ACEPTACIÓN DE LOS TRIBUTOS Y DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (INTERACCIÓN ENTRE LOS MEDIOS DE COMUNICACIÓN Y LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA)

René Humberto Pérez Ordóñez
Superintendente
Superintendencia de Administración Tributaria
(Guatemala)

SUMARIO: Medios de Comunicación: Gobernabilidad y Democracia.- Planteamiento de la Estrategia: 1. Medios de comunicación comunitarios.- 2. Medios de comunicación social del sector privado.- 2.1 Las relaciones publicas.- 2.2 La publicidad.- Conclusiones.

Es de especial importancia e interés el tema escogido para las deliberaciones de la 36ª Asamblea General del CIAT, referente a “*Las oportunidades para mejorar el cumplimiento tributario a través de la interacción y la cooperación*”. De esa cuenta, correspondió a Guatemala el desarrollo de la ponencia en la que propondremos una estrategia que permita alcanzar una *mayor aceptación de los tributos, a través de la interacción entre los medios de comunicación y la administración tributaria.*

Indiscutiblemente, los medios de comunicación masivos -como parte del sector privado de nuestras sociedades-, tienen una gran importancia para coadyuvar a una mayor aceptación de los tributos y de la propia administración tributaria. No cabe duda, que por considerarse instrumentos directos para la formación de opinión es necesario considerarlos para el desarrollo de una estrategia que permita optimizar esta interacción. (mcs-at)

Por ello, sin ser exhaustivos y como marco general de referencia antes de desarrollar la estrategia, nos permitiremos exponer conceptos relacionados con el Estado y la gobernabilidad –entendidos como fundamento o pilar para la vinculación entre la administración tributaria y los medios de comunicación social-, así como lo que consideramos algunas dificultades para que se realice dicha vinculación o interacción entre ambos sectores.

MEDIOS DE COMUNICACIÓN: GOBERNABILIDAD Y DEMOCRACIA

De acuerdo al Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo –PNUD-, el reto para las sociedades es crear un sistema que en su conjunto promueva, apoye y sostenga el desarrollo humano.

El documento Gobernabilidad y Desarrollo Humano Sostenible indica que la gobernabilidad entraña el ejercicio de la autoridad económica, política y administrativa en la gestión de los asuntos de un país en todos los planos. Abarca los mecanismos, los procesos y las instituciones mediante los cuales los ciudadanos y los grupos expresan sus intereses, ejercen sus derechos jurídicos, satisfacen sus obligaciones y median sus diferencias.

El buen gobierno –resalta el documento- se caracteriza por entre otras cosas: la participación, la transparencia y la rendición de cuentas. Además de considerarse que debe ser eficaz, equitativo y promover el imperio de la ley.

Dichos conceptos nos conducen a afirmar que en los Estados democráticos, la tributación es el mecanismo que facilita la satisfacción de los intereses generales de una nación, que se concretarán a través de la ejecución de programas y proyectos, en beneficios sociales. Por ello, coincidimos en que el Estado enfrenta el reto de velar porque el buen gobierno responda a las preocupaciones y necesidades de los más pobres, aumentando las oportunidades para que las personas procuren, logren y mantengan el nivel de vida al que aspiran.

Coincidimos entonces con el planteamiento del documento en mención, en que el reto para todas las sociedades es crear un sistema participativo que promueva, apoye y sostenga el desarrollo humano. De aquí que el concepto de gobernabilidad incluya al Estado, pero trascienda también a las organizaciones del sector privado y la sociedad civil. Entendiendo al sector privado como protagonista que influye sobre las políticas sociales y económicas del país.

Así, los medios de comunicación social, como actores importantes del sector privado, se tornan en un centro en donde su equilibrio, transparencia y profesionalismo se vuelven determinantes para la consolidación de la democracia de los países. Sin embargo, es innegable que todavía existen problemas para que se desarrolle un mejor periodismo como fuente comunicadora, fomentadora de cultura y formadora de opinión; aún cuando se reconoce que en su mayoría, los medios de comunicación han mostrado avances significativos en materia periodística e informativa, han ampliado su cobertura en tiempo y espacio, así como desarrollado la calidad de su programación.

Tal como afirman Stefan Roggenbuck y Ricardo Bracamonte, en muchos de los casos, el ejercicio de la actividad comunicadora, se encuentra seriamente afectada por el manejo discrecional de la palabra y los espacios, la información

mediatizada y el sensacionalismo que muchas veces oculta la improvisación de la investigación. Indudablemente, indican los autores, no todo es responsabilidad de los comunicadores, mucho tienen que ver los propietarios de los medios de comunicación, quienes en definitiva imponen el rumbo y el ritmo que habrá de tener una opinión, un artículo, un comentario o un editorial específico.

Son los dueños de los medios, muchas veces, los que a través de los intereses corporativos orientan al medio y con esto al comunicador. La utilidad comercial y los intereses se imponen sobre cualquier interés colectivo. Poco importa o ha importado la verdad y su conocimiento público; si esta afecta el interés de un patrocinador, se piensa que no debe ser publicada o denunciada –esto es indicativo de la complejidad para la interacción entre ambos sectores-.

Definitivamente apoyamos y participamos de la importancia de estrechar o fortalecer la relación con los medios de comunicación. Entonces, partiendo de las dificultades existentes, confluiremos en los puntos en común que nos permitirán desarrollar lo que podría ser la estrategia.

Es necesario comprender la importancia del compromiso que debe asumir, tanto la administración tributaria como el sector privado –en este caso a través de los medios de comunicación masiva- y, enfrentar el reto que conlleva anteponer los intereses de la comunidad a los que obstaculizan el desarrollo de un periodismo objetivo, crítico e imparcial que aborde los temas esenciales de la agenda nacional y sea canal de formación de opinión y cultura –en este caso tributaria-.

Roggenbuck, afirma que la influencia que ejercen los medios de comunicación social, ha llevado a muchos autores a denominarlos el “cuarto poder”. Sin embargo, lo importante no es calificar el grado de poder que ejercen, sino la responsabilidad y deber que tienen frente a la consolidación de la democracia.

Resalta el autor que el carácter comercial de las empresas de los medios de comunicación requiere una orientación hacia el éxito económico, lo que en muchos casos en nuestros países, ha conducido a la producción de programas rápidos y bajos en costos, así como la compra de series importadas y ajenas a la propia realidad. Este accionar, *se vuelve contrario a la misión educadora y formadora de los medios de comunicación*, que en muchos casos está establecida en las Constituciones nacionales.

Esta forma de producir la nota periodística, ha dificultado discutir abiertamente los problemas, profundizar en los temas de interés nacional, fomentar la comprensión de los hechos en su verdadero contexto y reflexionar sobre los mismos. Los temas referentes a las obligaciones ciudadanas para con el Estado, no han constituido en muchos casos, prioridades en el ejercicio del periodismo cotidiano de nuestros países.

Por su carácter empresario y por su naturaleza informativa, los medios se encuentran expuestos a una confusión permanente: por una parte, tienen que rendir ganancias como empresas, y por otra, deben funcionar como instituciones de interés público con una misión formativa.

Se trata entonces que los medios de comunicación y la administración tributaria establezcan un *justo equilibrio*. Por una parte, los medios de comunicación deben equilibrar su actividad propiamente lucrativa y las responsabilidades que tienen ante la sociedad como totalidad. *Deben* cumplir la finalidad social de transmitir a los miembros de la sociedad los elementos necesarios que les permita una interpretación objetiva de la realidad.

Por otra parte, la administración tributaria *debe* establecer mecanismos para cumplir con su responsabilidad de *rendir cuentas* (“accountability”) o permitir el derecho de la *auditoría social* sobre sus actos administrativos.

Cabe plantearnos aquí, cómo lograr una interacción positiva entre sectores sociales fundamentados en el carácter comercial de las empresas, y el gobierno, cuando tal como lo afirma el doctor Ignacio Ruiz-Jarabo en la ponencia presentada en la 33 Asamblea General del CIAT, existen factores que dificultan la aceptación social del sistema tributario, principiando en que las relaciones entre la administración tributaria y el ciudadano están marcadas por un grado de tensión y conflictividad.

Esta tensión y conflictividad, expresa el autor, es marcada porque los tributos son exacciones económicas de carácter obligatorio de las que no se deriva una contraprestación directa, personal e inmediata para el contribuyente.

También indica Ruiz-Jarabo, es fundamental tomar en consideración que el nivel y composición del gasto público, la eficiencia de la administración pública y su relación con los niveles impositivos, son problemas que trascienden el ámbito de la administración tributaria.

¿Cómo entonces plantear una estrategia de buena voluntad y entendimiento entre dos sectores que, persiguiendo cada uno sus intereses deben principiar por generar confianza en cada uno de ellos y adicionalmente, deben comprometerse a proporcionar información –por una parte-, y brindar información –por otra-, sobre aspectos que muchas veces trascienden su propio ámbito de acción?

La estrategia de buen entendimiento e interacción entre la administración tributaria y los medios de comunicación social, debe partir más allá del ámbito de la administración tributaria y desarrollarse dentro de una política global de comunicación de los gobiernos, que muestre la eficiente utilización de los recursos públicos como premisa para la aceptación de la administración tributaria y, posteriormente, para fomentar la cultura del pago de los tributos entre la ciudadanía.

Aunque la interacción entre ambos sectores es fundamental, se tornaría aislada si se desarrolla o intenta desligar de la política del gasto público, ya que éstas como parte de la política fiscal deben ir tomadas de la mano.

Consideramos entonces que antes de definir los parámetros para establecer una verdadera interacción de la administración tributaria con otros sectores sociales –sea cual fuere el sector-, cabría poner mayor atención a resolver los cinco factores que de acuerdo al doctor Ruiz-Jarabo dificultan la aceptación de los tributos:

1. Factores económicos relacionados con las oportunidades de evadir y el riesgo asumido.
2. Factores psicológicos relacionados con la actitud ante el Estado y la percepción individual de la justicia.
3. Factores sociopolíticos referidos al nivel y calidad del gasto público y a los recursos necesarios para atenderlos.
4. Factores organizativos que atañen a las dificultades de la administración para satisfacer el servicio que de ella se espera; y
5. Factores legales derivados de la complejidad normativa.

Una vez encaminados a la solución de estos factores que influyen directamente sobre las percepciones de los contribuyentes, debemos promover un acercamiento hacia diferentes sectores de nuestras sociedades -no únicamente hacia los medios de comunicación social-, para que a través de este acercamiento mostremos los aspectos positivos y cambios realizados por la administración tributaria, para que se genere un efecto multiplicador de posicionamiento positivo de la imagen institucional.

Es necesario insistir en que el gobierno debe comprometerse a realizar una gestión transparente en su política de información y comunicación; ésta debe ser clara, abierta y sincera ya que no podemos dejar de mencionar que, por muchos años, los medios de comunicación y la ciudadanía en general tuvieron casi nulo acceso a la información gubernamental. Por ello, resultaría conveniente evaluar la necesidad de mejorar el marco jurídico que rige la información, tanto de fuentes gubernamentales como de aquellas instancias privadas con incidencia social y recursos públicos.

Necesariamente, debe promoverse a los medios de comunicación como participantes de la democracia, en el entendido que deben cumplir con la obligación de crear un clima de tranquilidad política y fomento de la cultura en términos generales y específicamente de la cultura tributaria en interacción con la administración tributaria.

PLANTEAMIENTO DE LA ESTRATEGIA

Para la formulación de estrategias de comunicación que permitan alcanzar una mayor aceptación de los tributos y la administración tributaria, a través de la interacción con los medios, es indispensable reiterar que ésta, debe estar vinculada a un proceso de información global del gobierno.

Basados en que en una gran mayoría de países, las relaciones prensa-gobierno han estado teñidas de turbiedades, condicionamientos y lealtades mutuas en detrimento del derecho a la información, se plantea como primer punto de esta estrategia, paralelo al rescate y dignificación de dichas relaciones; el fortalecimiento de los medios de comunicación comunitarios, como punto de partida que favorezca alcanzar una mayor aceptación de los tributos y la administración tributaria.

1. Medios de Comunicación Comunitarios

En este sentido, compartimos la propuesta relacionada con comunicación social, democracia y sociedad civil de México, en la cual se hace referencia a que los medios de comunicación comunitarios constituyen foros que tienen como fin brindar información veraz, imparcial y equilibrada; otorgar espacios de expresión plurales y equitativos a distintas corrientes y posturas políticas, sociales y culturales; y promover programas educativos compatibles con los valores democráticos que nutren a la sociedad civil.

Por ello, compartimos las acciones propuestas en el sentido de encaminar nuestros esfuerzos prioritarios hacia:

- Definir que el sentido de los medios de comunicación comunitarios no es competir con los medios comerciales, por el contrario, éstos deben fomentar la educación a través de programación de calidad en las distintas expresiones de la actividad humana. En este contexto, se debe enfatizar la importancia del fortalecimiento de la educación y cultura tributaria.
- En los casos en que no exista, proponemos plantear un marco legal que favorezca el desarrollo de la difusión comunitaria, especialmente a través de boletines informativos escritos, radio y televisión, que puedan llegar a la población en varios idiomas –como el caso de Guatemala, en donde aproximadamente el 55 por ciento de la población tiene como idioma primario alguna lengua maya-, para ser canales de fomento a la cultura y educación tributaria.
- Crear un consejo editorial representado por organizaciones sociales y civiles dedicadas a la educación, para orientar la información hacia los beneficios comunitarios que se recibirán a través de la participación por medio del pago de los tributos.

- Fomentar programas de participación y discusión con funcionarios públicos, orientados a la educación tributaria como parte del fortalecimiento democrático.
- Garantizar el acceso ciudadano a la programación de información comunitaria de forma plural, diversa y tolerante para garantizar el acceso a la libre información.
- Fomentar la vinculación profesional entre cada uno de los medios comunitarios y las universidades, las agrupaciones profesionales y las organizaciones gremiales para la investigación, la producción y el desarrollo de actividades orientadas a fortalecer la cultura y educación tributaria en cada uno de estos medios.
- Integrar a los medios de naturaleza comunitaria, en un solo sistema de coordinación de suerte que se permita unificar prioridades informativas, definir políticas de comunicación, intercambiar experiencias y optimizar recursos, para adoptar decisiones comunes que posicionen su presencia social.

2. Medios de Comunicación Social del Sector Privado

Pagar impuestos es una obligación ciudadana. En ese marco, el Estado debe fomentar la cultura tributaria para cambiar la mentalidad del contribuyente, a través del envío claro de información, así como de la transparente rendición de cuentas, basados en la eficiencia de los servicios y la realización de la obra pública.

Debemos reconocer que los medios de comunicación tienen la función de impedir que el régimen democrático se corrompa por la natural tendencia de los seres humanos a manejar bienes ajenos como si fueran propios. Por esta importante función social, la administración tributaria debe contribuir a formar a los comunicadores.

Los temas económicos y especialmente los tributarios requieren de conocimientos especializados para su entendimiento y transmisión. Para la administración tributaria debe ser tarea prioritaria, como parte fundamental de la estrategia de acercamiento, brindar a los comunicadores elementos y conocimientos para comprender e interpretar y, posteriormente, transmitir los procesos tributarios.

Teniendo en cuenta el desarrollo tecnológico, la complejidad de los procesos sociales y la especialización y desarrollo científico, podemos afirmar que la capacitación del comunicador tendrá cada vez más importancia.

De esa cuenta, apoyamos la propuesta de Margarita Kaufmann en el sentido de encaminar los esfuerzos hacia la formación de comunicadores modernos en:

- Transmitir en mayor medida conocimientos específicos, para que los comunicadores puedan evaluar opiniones de expertos, desenvolvimientos en las ciencias y su significado para la sociedad.
- Transmitir conocimientos sobre métodos de búsqueda de información para que los comunicadores sean capaces de investigar mediante bancos de datos y de procesar la información electrónicamente.
- Orientarse a la tarea pública que se atribuye a los medios, lo que significa cumplir con las funciones de brindar información oportuna, formación e interpretación.

Cabe señalar en este punto que el papel de los medios de comunicación se verá fortalecido en la medida que los funcionarios adquieran un nivel de discusión más franca y de altura. Queda a los medios de comunicación y a los comunicadores, asumir su rol dentro de los actuales procesos de democratización, de tal forma que las sociedades encuentren en ellos, verdaderos canales de información, formación y participación.

Estimamos conveniente que si partimos de la voluntad de dar un nuevo impulso a las relaciones entre la administración tributaria y los medios de comunicación, en primera instancia, es pertinente realizar una auditoría de imagen institucional a través de la que se puedan establecer de forma objetiva las percepciones que la ciudadanía posee de la administración, para orientar nuestro trabajo a hacer de las debilidades fortalezas de cambio que se puedan comunicar.

Para concretar este acercamiento, estimamos conveniente accionar en dos vías distintas pero no distantes: las relaciones públicas y la publicidad.

2.1 Las Relaciones Públicas

Tendrán como objetivo fundamental hacer que la administración tributaria ocupe un espacio positivo en el orbe comunicativo. No quiere decir esto que se deba abrumar a los medios informativos con multitud de mensajes. La importancia de la Institución no se mide por los centímetros que ocupa en los periódicos. Se debe cuidar la aparición, para no vulgarizar la institución, debemos tomar en consideración que en la imagen pública, la omnipresencia no suele ser sinónimo de calidad.

Proponemos cuidar la solvencia de la imagen en cuanto a credibilidad, recordando que la mentira no es rentable y acaba destruyendo la imagen más sólida. Debemos enfocarnos hacia la formación de cultura tributaria, fomentando nuestra participación en espacios de opinión.

Consideramos necesario como parte de la estrategia de acercamiento e interacción con los medios de comunicación, invitar a reuniones a miembros de los Consejos Editoriales, en las que se den a conocer los principales logros de la administración tributaria. Asimismo, es fundamental realizar visitas de cortesía a los propios medios de comunicación, para mostrar “la buena voluntad” (generar "good will") de la administración tributaria en brindar información relacionada a temas de interés para el desarrollo nacional.

Asimismo, las administraciones tributarias deben contar con un departamento especializado o gabinete informativo que oriente y enfoque su trabajo de ser posible las 24 horas del día, a brindar información referente a la administración, utilizando instrumentos que faciliten la labor periodística.

El gabinete informativo debe indicar a los funcionarios qué instrumento comunicativo debe ser utilizado para lograr la penetración del mensaje comunicacional. Dichos instrumentos pueden variar entre:

- Comunicados o notas de Prensa para brindar información sobre todos aquellos acontecimientos que se consideran de interés general.
- Conferencias o Ruedas de Prensa para dar cuenta de una determinada información a los medios de comunicación.
- Declaraciones cuando el funcionario de la administración tributaria desea manifestar opiniones o brindar explicaciones de un tema puntual.
- Carpeta (“dossier”) de documentación que permitirá suministrar a los periodistas toda la información que estimemos necesaria. Aquí se pueden reunir diversos documentos, destinados a proporcionar todos los elementos necesarios para que el periodista o comunicador pueda realizar una investigación satisfactoria.
- Direcciones de atención o consulta electrónica.

Para ser eficientes, debemos recordar que los medios de comunicación tienen distintas necesidades y que la administración tributaria deberá responder a todas ellas. Las relaciones que cualquier organización debe mantener con los medios de comunicación, no deben finalizar en el suministro de información, la interacción positiva dependerá del contacto personal que se establezca con los profesionales de la información.

2.2 La Publicidad

Otro aspecto fundamental sobre el que se asienta la comunicación exterior es el de la publicidad, técnica de persuasión que apoyará grandemente la labor de formación de la cultura tributaria.

Indudablemente, una política agresiva de comunicación es un instrumento necesario del que debe disponer la administración tributaria para condicionar la aceptación de los tributos. Consideramos que el desarrollo de campañas que fomenten y desarrollen la cultura tributaria, que expliquen con claridad el papel de esa administración y que indiquen los resultados de la gestión, será altamente conveniente para favorecer el posicionamiento positivo de la institución, así como utilizar la persuasión ciudadana.

Debemos ser cuidadosos en la utilización del lenguaje y el mensaje comunicacional, de forma que éste llegue a la sociedad y fomente –lo que el doctor Ruiz-Jarabo plasma como– la conciencia fiscal. Es necesario que a través de las campañas informativas, se transmitan conceptos relacionados con la obligatoriedad, la solidaridad y la justicia, sin perder de vista la necesidad de posicionar que la persecución contra la evasión fiscal será implacable como práctica que afecta a la sociedad en su conjunto.

Para complementar, es obligatorio reforzar en el mensaje los valores y bastiones que rigen el sistema tributario, enfocando y centrando la atención en los conceptos de transparencia, eficiencia, eficacia, modernización, simplificación, honradez, profesionalismo, ética y servicio.

Finalmente, consideramos que las campañas informativas deben orientar al contribuyente y brindar asistencia para facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

CONCLUSIONES

Para que exista una verdadera interacción entre los medios de comunicación y la administración tributaria, es indispensable por parte de la administración tributaria y la hacienda pública, transparentar la rendición de cuentas a la sociedad, toda vez que mientras existan dudas sobre el destino de los aportes del ciudadano, habrá más lugar a las sospechas y las renuencias a sacrificar la economía individual en aras de un bienestar colectivo que se percibe tardía o que no llega.

La administración tributaria debe desempeñar el rol de proveer al Estado de los recursos necesarios, para realizar las actividades que le estipula la Constitución. Se debe fomentar la cultura tributaria fundamentando el trabajo en los valores de

transparencia, eficiencia y eficacia. Indiscutiblemente, en el marco de la transparencia es necesario poner a disposición de los medios de comunicación toda clase de información, destinada a la opinión pública para dar a conocer los aspectos relevantes de esta tarea administrativa.

Por otra parte, los medios de comunicación social, deben establecer un equilibrio entre su actividad propiamente lucrativa y la representación de los intereses financieros de su sector y asumir la responsabilidad que tienen ante la sociedad como formadores de opinión e impulsadora de la cultura tributaria.

La responsabilidad de fomentar la cultura tributaria deberá ser en su expresión más pura un mecanismo de doble vía: en una están los contribuyentes individuales o representados en sectores, cumpliendo con la obligación que tienen con la sociedad y, en la otra, el Estado haciendo el uso más honrado y claro de los dineros con los que la nación aporta en el ejercicio de su vocación de solidaridad.

La mejor forma de incentivar la cultura tributaria será exhibiendo al público el buen uso de los ingresos que se sacrifica en aras del bien común y denunciando al contribuyente que estafa el desarrollo de su nación por medio de la evasión en el pago de sus tributos. Únicamente así se generará una verdadera interacción entre los diferentes sectores sociales y la administración tributaria.

**“La entidad es para la sociedad la imagen
que de ella ofrecen los medios de comunicación”**
(Tomás Álvarez)

René Humberto Pérez Ordóñez
Superintendente
Superintendencia de Administración Tributaria
Ministerio de Finanzas Públicas
Guatemala, Guatemala
E-mail: r.perez@sat.gob.gt

Caso práctico

TEMA 1.1 INTERACCIÓN ENTRE LOS MEDIOS DE COMUNICACIÓN Y LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Víctor Sancho
Relaciones Públicas
Dirección General de Impuestos
(Portugal)

SUMARIO: Introducción.- 1. Definir una Política de Comunicación Social.- 2. La Necesidad de Dinamización de Políticas de Calidad.- 3. ¿Cuál es la Imagen de la Administración Tributaria?.- 4. Estrategias de Marketing y de Comunicación.- 5. ¿Qué Modelo de Gestión?.- 6. Conclusión.

INTRODUCCIÓN

De una relación con la comunicación social se espera que resulte, desde luego, una imagen positiva de los servicios de la administración tributaria y, en una perspectiva a largo plazo, que la misma contribuya a la construcción de una conciencia colectiva de los deberes y derechos de la ciudadanía en el campo de la tributación.

De hecho, los objetivos que son primordiales para las administraciones tributarias, como es el caso del combate al fraude y a la evasión fiscal, estarán condenados al fracaso si no existe una conciencia colectiva de los deberes de la ciudadanía en el campo de la tributación. Cuando el ciudadano común condena la evasión y el fraude fiscal y contribuye a combatirlas, estarán creadas las condiciones para delimitar el fenómeno y hacer los medios utilizados en ese combate más eficaces.

En una sociedad cada vez más exigente, es noticia todo lo que sea materia de crítica al funcionamiento de la administración pública en general y de la administración tributaria, en particular. Y por fortuna es así. Tenemos que saber convivir con esta realidad, reaccionando a las críticas con un creciente grado de exigencia y procurando, simultáneamente, generar informaciones positivas.

Los impuestos son y serán siempre un buen motivo de noticia. Sin embargo este apetito por noticias relativas a las administraciones tributarias por parte de la comunicación social también nos favorece, en la medida en que encontramos ahí un vasto espacio de intervención. La cuestión está en saber aprovechar dicho apetito, para producir imágenes positivas de la comunicación social, ya sea a través de la divulgación de hechos positivos, o mediante el tratamiento constructivo de hechos negativos.

Hablaré un poco sobre estas cuestiones, a través de un conjunto de reflexiones que algunos años de experiencia profesional en estos campos me han llevado a resolver:

— Definir una política de comunicación social

Con resultados positivos o negativos, tenemos que habituarnos al hecho de establecer una relación cuasi íntima entre Administraciones Tributarias y Comunicación Social. No tiene sentido adoptar una postura pasiva frente a la comunicación social cuando podemos obtener resultados favorables a través del establecimiento de una estrategia positiva de vinculación con la misma.

— Dinamización de políticas de calidad

Si se pretende tener una buena imagen (o lo que vulgarmente se llama una buena prensa), deberemos implementar políticas activas de gestión de calidad, dejando la actitud pasiva de apuesta a la eficiencia interna y esperando que esta se traduzca (inequívocamente) en la mejoría de la eficacia del servicio prestado, luego, en la calidad de esos servicios.

— Evaluar la imagen de la administración tributaria

¿Cuál es la imagen que la administración tributaria posee ante sus usuarios / clientes, en general, y ante los contribuyentes en especial?

No tiene sentido pretender interactuar con la comunicación social sin tener plena conciencia de la imagen que tenemos y de la imagen que pretendemos dar. Aunque reconozcamos que no siempre es verdad, debemos partir del presupuesto de que la comunicación no solo es responsable en gran medida de nuestra imagen, sino también de reflejar la imagen que los usuarios tienen de nuestros servicios.

— Enmarcar la vinculación con la comunicación social en una estrategia de marketing y de comunicación

La competitividad en nuestras sociedades hace mucho que dejó de ser de ámbito exclusivamente privado, de sus productos y servicios. Las instituciones públicas también están involucradas en este contexto. Cualquier ciudadano tiene hoy una escala de evaluación de las diversas instituciones, juzgándolas en función de lo que suponen es su funcionamiento. Por eso, no basta actuar sobre la calidad de nuestros servicios, es igualmente necesario promoverlos ante nuestros usuarios.

— Discutir el modelo de gestión de la vinculación entre la Administración Tributaria y la Comunicación Social

Los gabinetes ministeriales de los que dependen las administraciones tributarias tienen sus propios gabinetes de prensa. Desde luego, estos departamentos de los gobiernos tienen como eje de su actividad la gestión política de los "dossiers", no asumiendo, por definición, estrategias a largo plazo.

1. DEFINIR UNA POLÍTICA DE COMUNICACIÓN SOCIAL

En última instancia, la comunicación social es un reflejo de la vinculación entre las administraciones tributarias y sus usuarios / clientes. Deficiencias a nivel de los desarrollos tecnológicos, orientados únicamente hacia aumentos en la eficiencia interna, sin que se traduzcan en aumentos en la calidad del servicio prestado, por un lado, y la ausencia de políticas de marketing y de comunicación, por otro, tienen como consecuencia probable una dualidad entre la eficacia resultante de los procesos de modernización y la imagen de la institución y de sus productos.

No tiene sentido que adoptemos una relación paternalista con la comunicación social, ni tampoco con los contribuyentes. Vivimos en sociedades competitivas, diría igualmente que en un ambiente de competencia total. Esto significa que en las administraciones tributarias, en particular, y con mayor razón, en la Administración Pública en general, ya no basta la cómoda idea de que estamos para hacer lo mejor.

Los usuarios, ya sean de los servicios hospitalarios, del sistema de enseñanza, o de la administración tributaria, exigen cada vez más y mejores servicios. Y una mejora de las normas de calidad en un servicio, arrastra, inevitablemente, la exigencia de idénticas normas de calidad en todos los otros.

Además, tal actitud ya no hace distinción entre sector público y sector privado; las mejoras substanciales en la vinculación entre empresas privadas y clientes, llevan a que los ciudadanos sean cada vez más exigentes con los servicios públicos, esperando de ellos crecientes normas de calidad.

En síntesis, juzgo que en una estrategia de vinculación con la comunicación social deben ser considerados los siguientes “*vectores de orientación*”:

- Un elevado profesionalismo:

La vinculación con la comunicación social no es una tarea a ser abordada con una simple actitud apasionada; implica una gama de capacidades técnicas, de vinculaciones y de complicidades humanas sólo posibles si contamos con técnicos y estructuras especializadas. Las administraciones tributarias deben disponer de una

capacidad de respuesta altamente profesional en este ámbito, capaz de un trabajo permanente ante la comunicación social.

- Una definición clara de espacio de intervención de las administraciones tributarias.

Deberá haber una demarcación, aunque debidamente articulada, entre las estructuras de comunicación de las administraciones tributarias y los gabinetes ministeriales. Sin esta articulación entre estos dos espacios de vinculación con los órganos de comunicación social se perderán innumerables oportunidades de hacer pasar imágenes positivas ante muchos de esos órganos. Esta separación es, además de eso, una condición para que sea viable la adopción de estrategias de comunicación eficaces.

- Una relación transparente con la comunicación social.

No es el aislamiento y el silencio de nuestros servicios lo que nos ahorra noticias negativas. Sin involucramiento y complicidad con la comunicación social, las noticias negativas o portadoras de mentiras serán, sin duda, mas frecuentes. Una relación transparente con los periodistas nunca eliminará los mensajes negativos, sino que ciertamente contribuirá a potenciar información positiva.

- Una apuesta al trabajo sistemático ante la comunicación social.

Sea directamente, sea a través de la indicación de los hechos positivos (las llamadas noticias positivas), merecedores de la atención de los órganos de comunicación social, deberá haber una intervención permanente ante la comunicación social. Tal intervención debe tener en consideración los diversos niveles de realidad (central, regional y local), dando especial atención a los órganos de comunicación regionales y locales, sin olvidar, mientras tanto, los órganos de comunicación especializados.

No basta pues, construir las condiciones para que sea posible obtener resultados positivos en la comunicación social. Para tal fin compiten políticas fundamentales en que las administraciones tributarias deben apostar. La imagen que la comunicación social da de nosotros será mas el resultado de lo que somos que de aquello que efectivamente pensamos que somos. Así como muchas noticias no reflejan la verdad, también la imagen que damos a los contribuyentes, al igual que la opinión que una gran parte de ellos tiene de nosotros, no corresponde a la verdad.

Aquí se aplica la vieja máxima de que no basta ser, es necesario parecer. Si acusamos a la comunicación social de un mal trabajo y no nos preocupamos si la imagen por ella introducida corresponde a la que muchos usuarios tienen de nosotros, entonces, probablemente, estamos por cometer un grave error.

No es posible conquistar a nuestros usuarios sin apostar seriamente en políticas de calidad, de marketing y de comunicación.

2. LA NECESIDAD DE DINAMIZACIÓN DE POLÍTICAS DE CALIDAD

Insistimos, desde ya, en la necesidad de impedir que las transformaciones se tornen en meras operaciones cosméticas. Del punto anterior, podemos concluir por la necesidad de estar en posesión de un diagnóstico de imagen que los usuarios tienen de nuestros servicios, y, con mayor razón, que debemos actuar a diversos niveles de *interfase* de vinculación entre la administración tributaria y los contribuyentes.

Se impone, por tanto, la adopción de estrategias que se traduzcan en mejoras efectivas en la calidad de los servicios. La adopción de estas estrategias nos obliga a considerar que la modernización no se puede limitar a alcanzar objetivos de eficiencia interna, antes debe evolucionar en el sentido de garantizar que nuestras inversiones no se detengan por la modernización interna, sino más bien lleven esa modernización hasta el producto final, esto es, hasta la vinculación con el usuario.

Esta premisa resulta de datos objetivos:

En un panel de usuarios estudiado, el descontento en relación a la cultura de los servicios representaba el 27 por ciento, mientras que las quejas relativas al funcionamiento representaban el 54 por ciento. El 19 por ciento restante se refirió a diversos aspectos, tales como la legislación, la fiscalización, etc...

Estos datos son claros, en cuanto a la necesidad de modernización interna, reflejándose en mejoras sustanciales al nivel de capacidad de respuesta a las solicitudes de los usuarios, también, en cuanto a la importancia a dar a la necesidad de promover cambios culturales.

Un ejemplo práctico: - La entrega de declaraciones para efectos de impuesto sobre la renta, a través del Internet:

A pesar que este servicio está disponible hace varios años en Portugal, aún es extremadamente reducido el número de usuarios, y cuando oímos explicar el por qué, sucede que encontramos las más variadas justificaciones, que van desde mayor seguridad al entregar los documentos en las manos a un funcionario (que hace poco más que recibirlos), hasta el recelo de que los eventuales cobros puedan ser procesados más rápidamente.

Tenemos, necesariamente, que abordar esta cuestión bajo la perspectiva de la gestión del producto, y entonces algunas interrogantes serán inevitables:

- ¿Es la interfase utilizada amigable y de fácil comprensión?
- En caso de ocurrencia de errores, ¿serán éstos de fácil corrección utilizando para ese efecto el mismo medio?
- ¿Es fácil la obtención de claves de acceso? En caso de expirar su validez ¿es expedita la revalidación?

- ¿Dispone el *Portal* de la administración tributaria de información suficiente para aclarar las dudas que se puedan presentar al momento de llenar los formularios?
- ¿Es suficiente el ancho de banda de telecomunicaciones para asegurar un rápido acceso al módulo de declaraciones electrónicas?
- ¿Cuál es el tiempo de espera en caso que el usuario recurra al apoyo del "Help Desk"?

Elaborado este diagnóstico tal vez encontremos las deficiencias, ya sea en lo que respecta al producto o en la imagen que del mismo tiene el usuario.

3. ¿CUÁL ES LA IMAGEN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA?

Hablamos de la interacción entre la Administración Tributaria y la Comunicación Social. Pero esta interacción también puede ser vista en el sentido inverso, lo que nos lleva a la cuestión:

- ¿Cómo ven los periodistas los servicios de la administración tributaria?

O, dicho de otra forma:

- Si esperamos que de la interacción entre nuestras instituciones y la comunicación social resulte una cultura de ciudadanía y una imagen positiva de las administraciones tributarias, ¿no será, entonces, aconsejable que comencemos por preocuparnos por nuestra propia imagen?

Si recurrimos a una simplificación y afirmamos que nuestra imagen es 50 por ciento negativa, tal vez tengamos motivos para tener alguna satisfacción. Pero el hecho es que, muy probablemente, bajo la perspectiva de los usuarios, la imagen es 50 por ciento mala, o más exactamente, para 50 por ciento de los usuarios tenemos una mala imagen. No nos podremos pues sorprender si el periodista también opta, frecuentemente, por esta perspectiva.

¿Qué conforma, entonces, la imagen de las administraciones tributarias?

En nuestro punto de vista, la imagen de la administración tributaria depende:

- De las acciones y procedimientos que afectan a la población:

Está aquí como causa lo que hacemos al nivel de lo que podremos designar como *interfases* de vinculación con los usuarios.

El ciudadano es cada vez más exigente, siendo esos crecientes estándares de exigencia motivados por las propias administraciones públicas que, al mismo tiempo, son incapaces de acompañar esa misma evolución.

- De los prejuicios culturales instalados en la memoria colectiva

Tales juicios, muy probablemente, o son negativos o presentan una elevada tendencia en ese sentido.

Ya transcurrieron cerca de siete años desde la última vez que visité un Servicio de Finanzas de calidad de usuario. Tengo que reconocer que la experiencia no fue de las más agradables.

No habría una visión de la institución bajo la perspectiva de quien ha participado en un gran esfuerzo de cambio y modernización y, probablemente, sería aquella imagen negativa la que permanecería. Lo mismo pasa con muchos de nuestros clientes, dado que estos no conocen (ni tienen que conocer) todo el esfuerzo hecho internamente para mejorar y modernizar la institución. Es, entonces, fundamental, que ese esfuerzo se traduzca en resultados a nivel del producto final y de la relación que, como resultado del mismo, se establece con los usuarios.

A esta situación, se añade todo un pasado de autoritarismo de las administraciones públicas que llevan a que, en la generalidad de los ciudadanos, exista una idea negativa de los servicios del Estado.

- De los efectos de los mensajes difundidos socialmente,

Y es en este punto que está el motivo del papel de la comunicación social.

Si esperamos obtener resultados positivos en la vinculación con la comunicación social, tendremos que actuar sobre nuestra imagen, lo que presupone, antes que nada, una evaluación rigurosa de la imagen que tenemos de nosotros mismos y de la que nuestros usuarios tienen de nuestras instituciones esto es:

- lo que piensan que está mal;
- lo que juzgan que está bien;
- lo que esperan de nosotros;
- lo que exigen de nosotros.

Hace pocos años la Dirección General de Impuestos de Portugal realizó un estudio de su imagen, que, a pesar del paso del tiempo, puede considerarse bastante actualizado. Por eso, menciono aquí algunas de sus consideraciones

Concluimos en esta ocasión que, es necesario:

A - Alterar las acciones de la administración tributaria.

B - Reformular las referencias culturales.

C - Transformar los mensajes difundidos.

El análisis procuraba hacer operativo el modo de realizar transformaciones en estas tres áreas, a fin de alterar la imagen de la administración tributaria existente.

El efecto máximo en la reconstrucción de esta imagen es obtenido a través de una intervención organizativa en los siguientes tres niveles (distintos, pero complementarios):

1º nivel – alteraciones en el funcionamiento existente con el “cliente”

Este nivel se refiere al accionar cotidiano de la administración tributaria en la conducción de los procesos atinentes al sistema “ciudadano - tributación”.

Estas alteraciones deberán tener lugar en tres campos:

- Eficacia interna, en particular en la reducción de la burocracia y la morosidad y aumento de la eficiencia / eficacia informativa;
- Eficacia en la “frontera” (atención) en el plano técnico, y
- Eficacia en la “frontera” (atención) en el plano de las relaciones.

2º nivel – alteraciones en el contacto inmediato recibido por el “cliente”

Este nivel se refiere a la creación de condiciones de infraestructura que provoquen impresiones positivas inmediatas, susceptibles de cristalizar en sí el cambio en curso y funcionen como un “memorizador” y “detonador” de la nueva visión / imagen de la administración tributaria.

A continuación brindo un pequeño **ejemplo práctico**:

A inicios del año inauguramos algunos servicios locales de finanzas concebidos de acuerdo a un nuevo modelo en que prácticamente eliminamos los tradicionales mostradores. Este hecho fue mencionado por el Ministro de Finanzas en el discurso de inauguración, habiendo sido la frase clave recordada por gran parte de la prensa.

Las alteraciones de este nivel se reportan en dos campos:

- mejoría estética / funcional de las oficinas;
- divulgación de identidad / colección de imágenes externa;

3º nivel – alteraciones en el contexto perceptivo del “cliente”

Este nivel se refiere a las referencias culturales preexistentes en el “cliente”, y obtenidas ya sea a través de la experiencia histórica o a través de la cobertura de medios, vehículo principal de la difusión de noticias.

También aquí podemos mencionar un **ejemplo**:

Hasta hace poco tiempo, la televisión documentaba noticias relativas a impuestos con imágenes recogidas en servicios tradicionales. Desde que, por lo menos uno de los canales de mayor audiencia pasó a utilizar imágenes de instalaciones recientemente inauguradas, es esa nueva imagen de los servicios que es retenida en la memoria de los telespectadores que sucesivamente son confrontados con imágenes de servicios modernos, concebidos a modo de eliminar barreras físicas entre funcionarios y usuarios y dotadas de un diseño moderno y agradable.

En el caso concreto, y considerando que el objetivo no es crear una imagen a partir de “cero”, sino provocar la alteración de una imagen preexistente y sedimentada en la memoria colectiva, es fundamental tomar en consideración dos hechos:

1.º En la memoria social de experiencias pasadas, existen cambios que no son más que procesos constituidos por “apariencias sin esencia”. Esto origina una predisposición de descrédito en relación a la validez de esfuerzos realizados, siempre vistos, o como un “maquillaje cosmético”, o como una excepción que va a debilitar a corto plazo, una “moda”. Cualquiera de estas posiciones impide el cambio de imagen negativa actual.

Para evitar esta dinámica, es importante dar la perspectiva de que el cambio ahora en curso no es:

- un “maquillaje cosmético”. Así, las “nuevas apariencias” (alteraciones de 2º nivel) deberán surgir después, y solo después, de la realización de alteraciones reales en el funcionamiento (1º nivel), pretendidas / deseadas por los “clientes” (esencia).

Para obtener este efecto es importante conocer lo que el “cliente” quiere, y, en caso concreto, ya existe ese conocimiento.

- una “moda” o excepción. Es necesario probar que existe el compromiso e involucramiento de la organización en esta alteración.

2.º En la memoria social de experiencias pasadas existe, también, un conocimiento de propaganda / publicidad, normalmente vacía de contenido, de las instituciones acerca de sí mismas. Esto propicia un rechazo / desconfianza del ciudadano acerca de informaciones de mejoría derivadas de la propia organización, dificultando, así, la implantación de la nueva imagen.

Para evitar esta dinámica es importante ser el propio cuerpo social a crear, difundir “noticias” sobre el cambio en curso, validándola “naturalmente” a través de una dinámica de “noticia positiva”.

Este aspecto también ya se inició con las noticias de los periódicos, acerca de este proceso de cambio.

Las alteraciones de este nivel se refieren a:

- inserciones en la vida social y comunitaria,
- divulgación de noticias sobre la administración tributaria (pero no derivadas de ella).

4. ESTRATEGIAS DE MARKETING Y DE COMUNICACIÓN

No basta disponer de buenos productos, es necesario que esos productos tengan una buena imagen y aceptación ante sus usuarios, correspondiendo a sus expectativas, y que esa imagen llegue a todos los usuarios. Para que los mensajes lleguen a los contribuyentes sin distorsiones, específicamente, al nivel de comunicación social, es indispensable que se tenga una política de marketing y de comunicación.

No es raro oír a altos dirigentes de los servicios defender que los contribuyentes van a nuestros servicios a cumplir obligaciones fiscales y, por tanto, no hay razones para mejorar esos servicios bajo una perspectiva de producto. Esta es una característica cultural muy fuerte y constituye la negación de la necesidad de adopción de políticas de marketing.

La definición de una política de marketing pone en evidencia una de las deficiencias más frecuentes de nuestras organizaciones. Porque fuertemente responsables por la recaudación eficaz de recursos del Estado y sujetas a sucesivos esfuerzos de adaptación a nuevas normas fiscales, se da toda la prioridad a la eficiencia interna de la maquinaria fiscal y, consecuentemente, no siempre se da la necesaria importancia a la aceptación de nuestros servicios por sus usuarios.

Es necesario modificar esta posición y adoptar una estrategia de marketing más agresiva y consistente. Y, definir una estrategia de marketing implica:

- La elaboración de un análisis-diagnóstico de nuestra realidad:

Identificar las cualidades y deficiencias de imagen de nuestras organizaciones y los servicios que prestamos;
 Conocer lo que nuestros usuarios desean;
 Hacer una evaluación de las exigencias de nuestras sociedades.

- El establecimiento de un conjunto claro de objetivos.
- La definición de opciones estratégicas, destacando la definición de nuestros objetivos.

El establecimiento del *marketing mix*;

El establecimiento de planes de acción.

Definida una estrategia de marketing tendremos que establecer una política de comunicación, teniendo en consideración hacer llegar nuestro mensaje a los destinatarios considerados.

Hacer llegar el mensaje al usuario no es la única virtud a considerar en una política de comunicación. Al establecerse una estrategia de comunicación estamos:

- Creando un instrumento de cohesión interna que involucra a toda la organización y de todos sus colaboradores.

Siendo una organización con centenares de dirigentes y millares de funcionarios en contacto permanente con la sociedad, es fundamental que sea asegurada la optimización de las acciones de todas las estructuras;

Siendo una estrategia de comunicación el resultado de una evaluación dividida entre las estructuras y colaboradores, es también un instrumento de corresponsabilidad.

La necesidad de estrategias de comunicación pone en evidencia un aspecto esencial del proceso – la definición de los objetivos. Y tal vez sea este el aspecto donde existen mayores potenciales de avance.

Preocupados frecuentemente por la eficiencia interna, preocupados por el objetivo más inmediato de nuestras preocupaciones - la recaudación de impuestos -, cuando damos pequeños pasos en el sentido de la comunicación, acabamos, frecuentemente, quedándonos con un segmento restringido de nuestros usuarios, por ejemplo, los responsables de la contabilidad de las empresas.

Consideremos, de nuevo, el **ejemplo** de las declaraciones electrónicas:

Establecer una estrategia de comunicación teniendo en consideración el aumento de la utilización de este recurso implica:

- Evaluar la situación actual:
 - ¿Quién y por qué utiliza las declaraciones electrónicas?
 - ¿Quién no recurre a este medio y por qué?
 - ¿Conoce el usuario esta posibilidad?
 - ¿Promueven los servicios y los funcionarios su utilización?
- Establecer objetivos cuantitativos y que puedan medirse, localizados en el tiempo, realistas, claros y precisos:
 - ¿Cuál es el aumento en declaraciones electrónicas que se pretende alcanzar?

¿Cuál es el aumento que se pretende en cada región, estrato por edad, tipo de declaración, etc.?

- Definir con precisión los objetivos públicos

Deberá tenerse en consideración que estos son menos amplios que los de marketing, que se concentra en el conjunto de los declarantes. En caso de declaraciones electrónicas podremos, a título de ejemplo, considerar los siguientes objetivos:

- ◆ Líderes de opinión: personalidades ligadas a la utilización del Internet;
- ◆ Iniciadores: demostraciones en escuelas, universidades, ferias, etc...
- ◆ Influenciadores: técnicos de cuentas, portales de Internet, periódicos, revistas, programas de radio y televisión especializados;
- ◆ Comunicación social genérica.

- Categorizar la fórmula de la comunicación:

En el caso de declaraciones electrónicas el usuario pasará, hasta su utilización, y tal como cuando busca cualquier otro producto, por tres pasos mentales: - cognitivo (aprender); - afectivo (sentir); - procedimental (hacer). Sabemos que esta secuencia no es uniforme de producto en producto y diría que, para apoyar la entrega de declaraciones electrónicas, el usuario pasará por las siguientes fases: conocer, experimentar y utilizar.

Este enfoque permite resolver el contexto de nuestra vinculación con la comunicación social:

- No es un objetivo exclusivo o final, debiendo ser enmarcado el contexto de una estrategia de comunicación;
- Difícilmente tendremos una retroalimentación positiva en la comunicación social si no tenemos una buena política de comunicación para nuestros servicios. Una buena imagen en la prensa no resultará, directamente, de la calidad de nuestros servicios, sino más bien, de una buena política de comunicación.

Cabe, al término de este punto, una referencia al recurso a las posibilidades que este nuevo medio tiene de llegar a nuestros usuarios, en particular, a los estratos de la sociedad que son líderes de opinión. No considero (ni espero) que este medio sea la solución para todos los problemas. Sin embargo, constituye un poderoso medio de comunicación, con el cual llegamos directamente a nuestros clientes, sin el filtro de la comunicación social. En ese sentido, constituye un poderoso medio a considerar, integrado en una estrategia de comunicación.

5. ¿QUÉ MODELO DE GESTIÓN?

Discutimos cuatro aspectos del mismo problema:

- calidad,
- imagen,
- comunicación, y
- marketing.

Pero antes de concluir en la necesidad de una política de comunicación, es necesario cuestionar si existen condiciones para adoptar una estrategia de comunicación consistente y sustentada en objetivos claramente definidos en los diversos horizontes temporales; - corto, mediano y largo plazo.

Adoptar estrategias en este campo obliga, antes que nada, a que la administración tributaria disponga de autonomía para ello.

En algunos países, como es el caso de Portugal, existe una fuerte tradición de concentración de vinculación con la comunicación social a nivel del poder político; esto es, la definición de políticas de vinculación con la comunicación social depende del modelo establecido a nivel político. Y cuando un ministro cambia, es sustituido el gabinete de prensa y todo recomienza de cero.

Es obvio que los gobernantes nunca podrán prescindir de un poder decisivo en este campo. Pero también es obvio que existe un vasto espacio en la comunicación social que no depende de objetivos políticos.

No es de esperar ni tendrá sentido, por ejemplo, que un gabinete de prensa de un ministro, emita un comunicado de prensa dirigido a revistas dedicadas al Internet, anunciando una novedad en el Portal de la Administración Tributaria. Aún así, esta noticia puede ser un hecho positivo que deberá ser divulgado ante un segmento importante de la opinión pública, pudiendo dar lugar a apreciaciones positivas. Podrían mencionarse decenas de pequeños ejemplos de estos, en los que una desconcentración en la vinculación con la comunicación, favorecería la imagen de la administración tributaria ante la comunicación social.

Otro argumento a favor de esta desconcentración en la vinculación con la comunicación social, tiene que ver con el ámbito local y regional. Existen como ejemplo centenares de pequeños órganos de comunicación, específicamente periódicos y radios locales, que, en regla, no merecen la atención del poder central. Estos periódicos y estaciones de radio, de fuerte impacto en sus regiones, no solo tienen más espacio disponible sino también un enfoque más pedagógico y muchas veces más correcto de la información. Además, los periódicos y estaciones de radio locales, no cuentan, normalmente, con periodistas especializados, por lo que para estos órganos

de comunicación social, la noticia debe ser presentada de forma más completa y elaborada de lo que habitualmente son los comunicados de los gabinetes ministeriales.

También daré aquí un **ejemplo**, recurriendo a la experiencia real:

Si pretendemos divulgar la fecha de inicio de la recepción de las declaraciones de impuesto sobre la renta, podemos hacerlo de dos formas:

- Mediante un comunicado lacónico enviado la víspera o el propio día: en este caso es muy poco probable que el tema merezca el interés de los periodistas;
- Mediante un comunicado con algunas informaciones de aplicación (declaraciones entregadas, declaraciones que quedan por entregar, datos relativos al resultado de las inspecciones, etc.) y con una explicación de las ventajas de entregar la declaración vía Internet (por ejemplo, la mayor rapidez en los reembolsos): en este caso la noticia puede ser tratada por los periodistas de la especialidad, que tienen tiempo para consultar nuestros “home page” y, eventualmente, para recoger imágenes de los servicios.

Ya conocí las dos situaciones: – en el primer caso, ninguna televisora trató la noticia, en cuanto al segundo, todas las televisoras abordaron el tema de forma prolongada, y en los dos principales canales, fue noticia de apertura del tele noticiero de mayor audiencia, en una, y de cierre, en la otra.

No es difícil promover la desconcentración de las relaciones con la comunicación social: – Basta distinguir lo que tiene impacto político, en la medida en que sea resultado directo de las decisiones del poder político, de lo que resulta de la gestión corriente de la administración tributaria.

Sin la adopción de un modelo claro y estable de vinculación con la Comunicación Social, difícilmente se puede apostar por la definición de estrategias a largo plazo y rápidamente la comunicación social deja de percibir a la administración tributaria como interlocutor válido para la obtención de la noticia.

6. CONCLUSIÓN

Para concluir, dejo algunas interrogantes que, no pretendiendo sean un diagnóstico, pueden contribuir a una auto evaluación de nuestras opciones:

- ¿Tenemos una evaluación rigurosa de nuestra imagen ante los contribuyentes?
- Nuestros planes de actividad, ¿contemplan un capítulo relacionado a marketing o comunicación?
- Los nuevos productos o servicios, ¿dan lugar a estrategias de comunicación?
- ¿Hacemos una evaluación rigurosa de las noticias producidas acerca de nosotros?
- ¿Existe un plan de comunicación que involucra todas las estructuras?

- ¿Qué recursos dedicamos al marketing y a la comunicación?
- ¿En la evaluación de las inversiones en marketing y comunicación se contempla el efecto positivo de éstas en el combate al fraude y evasión fiscales, o son considerados un desvío de recursos en relación a estos objetivos?
- ¿Disponemos de cuadros especializados capaces de desarrollar políticas sustentadas a nivel de calidad, marketing, comunicación y las relaciones públicas?
- ¿Cuál es la importancia que damos a la creatividad en nuestra comunicación?

Victor Sancho
Relaciones Públicas, DGI
Direção-Geral dos Impostos
Rua dos Fanqueiros, 12-10
Lisboa, Portugal
E-mail: vsancho@dgi.min-financas.pt

Caso práctico

TEMA 1.2 NIVEL Y DISTRIBUCIÓN DE LA CARGA TRIBUTARIA: EFECTOS SOBRE EL CUMPLIMIENTO EN EL CONTEXTO DE LA INTEGRACIÓN ECONÓMICA

Luiz Villela

Especialista en Tributación
Banco Interamericano de Desarrollo

SUMARIO: Introducción.- Potencial tributario.- Coeficiente Tributario Efectivo.- Límites a la Tributación.- Curva Laffer.- Aversión Tributaria, Evasión y Elusión.- Globalización e Integración Económica.- Conclusiones.

INTRODUCCIÓN

La política económica sobre tributación está centrada en tres aspectos principales: eficiencia, equidad y suficiencia. La función principal de un sistema tributario es transferir fondos del sector privado al público con el fin de financiar las actividades del Estado. Ello afecta la distribución del ingreso y cambia los signos del mercado que informan a los agentes económicos privados para la toma de decisiones. Los efectos negativos no intencionales de la tributación dan lugar a un uso ineficiente de los factores de producción y a una pérdida general del beneficio. Esto se conoce como pérdida de eficiencia, ya que corresponde a recursos que se extraen de la sociedad pero que no se convierten en los correspondientes beneficios. La equidad es también un factor esencial, ya que la sociedad sólo acepta ser tasada si siente que todos están pagando su parte correspondiente, y que los recursos son utilizados de acuerdo a los fines deseados. Y finalmente, la suficiencia es también fundamental, ya que el sistema tributario tiene que estar preparado para incrementar el monto de fondos adecuado para financiar los gastos requeridos por la sociedad.

El monto de los impuestos que las personas pagan efectivamente – la carga tributaria – está relacionada esencialmente con las tasas nominal y legal, las bases impositivas, y el nivel de cumplimiento. Es importante anotar que la carga tributaria de la que normalmente nos preocupamos es el agregado de todos los impuestos para la economía global, lo cual de ninguna manera es distribuido igualmente entre todos los ciudadanos o contribuyentes. Los instrumentos tributarios utilizados para extraer fondos del sector privado son de diferentes tipos, y dependiendo de su base impositiva y tamaño (tasa) relativo resultarán más o menos exitosos en su función. El éxito puede ser estimado comparando aspectos de suficiencia (si el monto alcanzado fue suficiente para cubrir las necesidades gubernamentales) con los diversos costos asociados con el proceso: distorsiones económicas y pérdidas de eficiencia causadas por costos de administración y cumplimiento, así como por evasión y elusión, los cuales son diferentes formas de incumplimiento.

El problema del cumplimiento es tan antiguo como los mismos impuestos, y desde el punto de vista económico, puede ser contemplado desde diferentes ángulos: finanzas públicas, ejecución de leyes, administración, planes, ética, o una combinación de todos éstos.

Dentro del contexto de las finanzas públicas, el cumplimiento tributario tiene implicaciones directamente relacionadas con la incidencia, la equidad y la eficiencia. El sistema tributario puede ser estructurado de tal manera que los ricos son, proporcionalmente, menos tasados que los pobres (regresivo), llevando a un entorno donde es más fácil alcanzar un alto cumplimiento. En este caso, la incidencia tributaria puede conducir a unos resultados eficientes, pero el sistema tal como está escrita la ley, no es equitativo, y políticamente a la larga, esto no puede ser sostenible si la institución democrática funciona. Por otro lado, si el sistema es tal que los ricos pueden evadir una mayor parte de sus impuestos de lo que lo pueden hacer los pobres, el resultado final es que el sistema efectivo será menos equitativo que el regulado. Este sistema puede ser tan desequilibrado como el anterior, pero mucho menos inclinado al cambio. Además, como ambos, la evasión tributaria y los costos de cumplimiento (incluyendo planificación tributaria) resultan en pérdidas de eficiencia, este sistema puede ser menos eficiente que el primero. Cuando un sistema tributario no incrementa los recursos suficientemente debido a la evasión y elusión, probablemente se introducirán nuevos instrumentos tributarios para cubrir los requerimientos de ingreso. Esto podría significar la introducción de impuestos más altos y distorsionados sobre los ingresos reportados, mientras los no reportados continúan escapando a la tributación. El fraude afecta la incidencia porque es más fácil evadir impuestos sobre ciertos ingresos que sobre otros. Por otro lado, es frecuentemente una práctica generalizada, incluso cuando la ejecución de leyes es relajada y las sanciones son bajas, lo que introduce la variable ética al debate.

Con la creciente interdependencia entre las economías mundiales, promovida por la globalización, la cuestión del cumplimiento y cómo está relacionado con la eficiencia, la equidad y la suficiencia, ha adquirido una nueva dimensión integral. Los planes y la administración de un sistema tributario ya no depende exclusivamente de una decisión soberana de un país. El aumento de la movilidad de factores, especialmente capital, implica que los flujos a diferentes naciones se vuelve muy sensitivo a los diferenciales del tratamiento tributario, y el crecimiento de las actividades económicas que tienen lugar fuera de las fronteras de un país puede esconder su capacidad de tasar propiamente sus impuestos como lo desee.

Este documento tratará la relación entre el monto y la distribución de la carga tributaria y el nivel de cumplimiento del contribuyente, dando especial atención al contexto de la creciente integración económica

POTENCIAL TRIBUTARIO

El nivel de tributación es determinado generalmente por un coeficiente que relaciona el valor de todos los ingresos tributarios y el PNB, trabajando como un indicador de capacidad relativa; y un común denominador. Esto nos permite comparar las cargas tributarias de diferentes países. Aparte de esta comparación, no es suficiente un simple porcentaje para indicar si el nivel de tributación es alto o bajo.

Para apreciar si un nivel de tributación de un país es proporcional o relativamente alto o bajo, se debe comparar el nivel tributario con la capacidad de pago potencial de la economía, no con el PNB. De una producción neta o ingreso de un país, necesariamente se toma una parte para necesidades de consumo básicas y otra para asegurar un mínimo nivel de inversión reproductiva, al menos para compensar los efectos de la depreciación del activo. Sea cual sea el remanente, constituye una base imponible en potencia.

En un país rico la parte del ingreso nacional (o PNB) que no está comprometido con el consumo básico o la inversión mínima, es proporcionalmente mayor que en un país más pobre, resultando un mayor potencial tributario. Esto significa que si los dos países presentan el mismo nivel de tributación con respecto al PNB, el más pobre está haciendo en efecto, un mayor esfuerzo que el más rico.

El potencial tributario de un país es determinado por muchos factores, y entre los más importantes están el nivel de ingreso per capita, el coeficiente de apertura de su economía [(importaciones + exportaciones)/PNB] y la importancia de exportaciones primarias (agricultura y productos mineros), distribución de rentas, y el nivel de urbanización.

La eficacia de la recaudación tributaria (ET) es determinada por la relación entre el ingreso tributario efectivo (T) y el potencial (Tp):

$$Et = \frac{T}{Tp}$$

Cuando el monto del ingreso tributario efectivamente aumenta (T) está cerca del potencial (Tp), se dice que el país presenta un esfuerzo tributario alto. De hecho, es posible que algunos países presenten un coeficiente mayor que uno, lo que significa que los actuales ingresos son mayores de lo esperado, dadas las características del país. La estimación del potencial tributario, y por consiguiente del esfuerzo tributario, se hace generalmente a través de una serie de tiempo econométrica y ejercicios de sección cruzada, que correlacionan cargas tributarias reales o coeficientes (T/PNB o PIB) con una serie de variables para diversos países en un período de tiempo. Esto da lugar a una “curva ajustada” que indica la carga tributaria esperada de un país dados sus atributos o características económicos.

Un estudio reciente¹ estima el índice de esfuerzo tributario para una muestra de 75 países para el período 1985/95, a nivel de gobierno central solamente. Incorpora los datos disponibles más recientes y emplea técnicas econométricas modernas. Los resultados sugieren que el ingreso per capita, el coeficiente de comercio para PIB, y la parte del sector agrícola en el PIB son las variables descriptivas más consistentes de los coeficientes tributarios.

Índices de Esfuerzo Tributario – Países Miembros del CIAT Seleccionados

Países	Coeficiente Tributario Real	Coeficiente Tributario Ajustado	Esfuerzo Tributario
Países Bajos	44.273	27.228	1.623
Francia	37.808	25.785	1.466
Italia	37.482	26.176	1.432
Uruguay	25.515	18.089	1.411
Portugal	28.667	24.307	1.179
Costa Rica	20.903	17.913	1.167
España	28.326	24.437	1.159
Brasil	17.103	16.273	1.051
Chile	18.801	19.451	0.967
Ecuador	14.836	16.819	0.882
Perú	10.728	12.223	0.878
Colombia	11.895	15.431	0.771
México	13.742	18.431	0.746
Estados Unidos	18.020	24.254	0.743
Argentina	11.401	17.434	0.654
Canadá	18.008	27.743	0.649

Fuente: Piancastelli, Marcelo: "Measuring Tax Effort of Developed and Developing Countries"

El ejercicio de Piancastelli se hizo considerando sólo los ingresos tributarios del gobierno central, y eso puede causar distorsiones, especialmente en el caso de federaciones donde los ingresos tributarios subnacionales pueden ser significativos. Esto es probablemente lo que explica la posición relativa de países como Canadá y los Estados Unidos, donde provincias y estados aumentan una parte significativa de los ingresos de los países. En el caso de Brasil, donde los gobiernos estatales son responsables del impuesto más importante del país², el índice de esfuerzo fiscal es también probablemente subestimado. El hecho es que existe una gran variación con relación a la capacidad que los países tienen para extraer ingresos para financiar sus gobiernos.

¹ Piancastelli, Marcelo "Measuring Tax Effort of Developed and Developing Countries – Cross Country Panel Data Analysis, 1985-95". IPEA, TD 818, Río de Janeiro, Brasil, Septiembre 2001

² El Imposto sobre Mercadorias e Servicos (ICMS) es un IVA subnacional y único responsable por casi ¼ de la carga tributaria.

Las características de los instrumentos tributarios y administración de un país, así como el nivel, distribución y calidad de los gastos del gobierno, son importantes para explicar por qué algunos países presentan índices de esfuerzo tributario mayores y son capaces de elevar proporcionalmente más los ingresos tributarios que otros.

COEFICIENTE TRIBUTARIO EFECTIVO

La carga tributaria medida como el coeficiente de los ingresos tributarios totales y el PIB es una media muy amplia que dice muy poco sobre la incidencia de los diversos impuestos que componen un sistema tributario. Los coeficientes tributarios nominales también dicen muy poco ya que son aplicados a diferentes bases impositivas, y están directamente influenciados por la calidad de la administración y ejecución tributarias. Una forma de obtener un mejor panorama de la incidencia de la carga tributaria es utilizar los coeficientes tributarios efectivos sobre los diferentes factores de producción y sobre el consumo.

Cálculos³ hechos por países de la Unión Europea, Estados Unidos y Japón muestran que hay diferencias significativas en la incidencia tributaria y que van cambiando a lo largo de los años. El coeficiente tributario efectivo sobre el trabajo es calculado considerando todos los impuestos de seguridad social y nóminas, así como el impuesto sobre la renta personal imputable al ingreso de trabajo como un coeficiente a los costos de trabajo totales. El coeficiente tributario efectivo sobre capital considera el coeficiente de impuestos sobre la renta personales imputables al capital, impuestos sobre renta corporativa e impuestos sobre el patrimonio con respecto a una base impositiva sustitutiva que es el superávit de operaciones bruto ajustado. Finalmente, el coeficiente tributario efectivo sobre el consumo es el coeficiente entre los ingresos tributarios indirectos y el valor del consumo final, excluyendo salarios pagados por el gobierno general.

Coeficientes Tributarios Efectivos – 1999

Países	Coeficiente Tributario Efectivo del Trabajo	Coeficiente Tributario Efectivo del Capital	Coeficiente Tributario Efectivo de Consumo
Unión Europea	37.6	23.6	20.8
Estados Unidos	23.9	22.7	9.3
Japón	20.3	18.7	13.6

Se puede ver que como término medio los países de la Unión Europea dependen mayormente de los impuestos sobre el trabajo, debido principalmente a los altos beneficios de seguridad social y a una población vieja. Los Estados Unidos tienen una tributación al consumo significativamente menor que los otros mientras Japón tiene la tributación efectiva más baja en ambos, trabajo y capital. Las diferencias dentro de

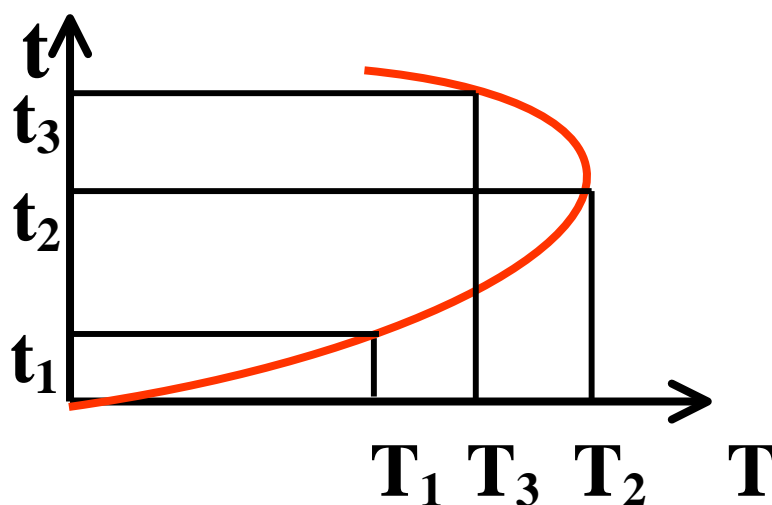
³ Economía Europea, Dirección General para Asuntos Económicos y Financieros, Bruselas, 2000.

Europa también son significativas. El coeficiente tributario efectivo de capital varía del 16% en Alemania al 34% en Luxemburgo⁴. El coeficiente tributario efectivo de trabajo varía del 24% en Irlanda al 51% en Suecia. Más aún, los cambios en el patrón de incidencia fueron significativos en los últimos 20 años. Los países de la Unión Europea han experimentado un incremento medio de 10 puntos porcentuales en su coeficiente tributario (ingresos y PIB), de los cuales cerca del 7% son en trabajo, 2% en capital y 1% en consumo. Los Estados Unidos han experimentado sólo una media del 2.5 puntos porcentuales de incremento en los últimos 20 años, con un 4% de incremento en impuestos de trabajo pero un 1.5% de reducción en impuestos de consumo, y casi ninguna variación en tributación de capital. De una forma significativa, esta distribución de incidencia tributaria ayuda a explicar por qué la economía de Estados Unidos ha ganado competitividad con respecto a otras naciones desarrolladas.

LÍMITES A LA TRIBUTACIÓN

Las potencialmente bases imponibles tienen dimensiones finitas, de manera que cualquier capacidad del país para elevar los ingresos, tiene su límite. Dependiendo del nivel y la distribución de la carga tributaria, esta capacidad variará, pero existe un punto de saturación más allá del cual tendrá lugar un alto grado de aversión tributaria y cualquier iniciativa posterior para elevar el ingreso tributario fracasará inevitablemente.

A los economistas les gusta mostrar gráficamente esta limitación a la tributación con la Curva de Laffer, la cual relaciona los incrementos en la tasa impositiva con incrementos decrecientes en los ingresos tributarios totales, hasta un punto donde no ocurrirán incrementos. De hecho, más allá de este punto de saturación, una carga tributaria adicional podría reducir el resultado de los ingresos.



⁴ Esto se refiere solo a la renta de capital interno, en contraste con el tratamiento especial de la renta de no residentes.

CURVA LAFFER

La forma de esta curva cambiará de país en país así como de tiempo en tiempo dentro de cada país. Dependiendo de la selección de impuestos en uso, de cómo la administración tributaria es dirigida y de cómo la sociedad percibe el gasto gubernamental, el comportamiento de aversión tributaria que conduce a la evasión y elusión (incumplimiento) dará distintos formatos a la Curva Laffer.

La aversión tributaria es una consecuencia de una alta carga tributaria en términos absolutos, así como de la percepción de que es injustamente distribuida. Esto podría suceder si los impuestos son “malos” o si son insatisfactoriamente administrados o ejecutados, permitiendo a los defraudadores competir injustamente con los contribuyentes honestos. Un buen sistema tributario debería distribuir razonablemente la carga entre diferentes bases imponibles como la renta, consumo y riqueza. Los diversos impuestos aplicados deberían ser equitativos, libres de arbitrariedades, crear un mínimo de interferencia en el sistema económico, resultar en costos reducidos administrativos y de cumplimiento, y rendir productos de renta adecuados. Si no se da un balance satisfactorio de “buenos” impuestos bien distribuidos, eficiente y justamente administrados, o si el nivel de ingresos tributarios sobrepasa el monto que la economía permite y la sociedad acepta pagar, se puede esperar un aumento del incumplimiento como un comportamiento normal.

AVERSIÓN TRIBUTARIA, EVASIÓN Y ELUSIÓN

Cuando prevalecen condiciones de tributación inadecuadas, los ciudadanos se encuentran remisos al pago de impuestos. A la larga, esto podría conducir a reformas tributarias, pero en un corto plazo, la respuesta es el cumplimiento reducido a través de la evasión. Por supuesto, la evasión sucede bajo cualquier circunstancia, pero se espera que sea más intensa cuando la carga tributaria es alta, se percibe como injustamente distribuida, o no existe ningún pacto social sostenido concerniente a las propias prioridades de gasto gubernamental. La ejecución, real o percibida, es clave para la evasión. En actividades altamente competitivas, si un jugador comete fraude y queda sin castigo, es muy probable que los otros seguirán esta alternativa con el fin de mantener su competitividad. Es siempre una cuestión de costo. No pagar impuestos resulta en un beneficio al reducir costos mientras que por otro lado, las multas, el periodo de encarcelamiento y la probabilidad de estas sanciones suponen costos. Los contribuyentes sopesan los costos y beneficios cuando deciden si cometer fraude o no.

Generalmente se dice que existen sólo dos cosas inevitables en la vida: muerte e impuestos. Considerando la última, esto está dejando de ser cada vez menos cierto. La elusión tributaria, contraria a la evasión, es una forma legal de reducir la carga tributaria e incrementar las devoluciones netas, de manera que el balance de costos y beneficios es mucho más honesto. La elusión tributaria tiene que ver con la competencia y la

oportunidad. No se tiene que estimar el costo de ser atrapado cometiendo fraude. Más aún, en un entorno económico competitivo las condiciones de tributación inadecuadas que pueden conducir a la aversión y evasión, probablemente no tienen una influencia significativa en la decisión de seguir la planificación tributaria para mitigar la carga tributaria.

Puesto que la elusión tributaria es un procedimiento legal, se hace posible por incumplimientos en las leyes tributarias de un país o por el hecho de que diferentes países tienen diferentes leyes tributarias. Aunque la diversa legislación crea distintas oportunidades para la elusión tributaria, es en el impuesto sobre la renta donde ocurre con mayor frecuencia la elusión tributaria. Esto es porque es un impuesto directo y por ende su artificio de elusión beneficia directamente a aquéllos que lo promueven y persiguen.

Hay tres principios básicos⁵ de elusión tributaria en un impuesto sobre la renta:

- 1) Diferimiento de impuestos – dado que el valor presente de un impuesto diferido podría ser significativamente menor que si fuera pagado ahora;
- 2) Arbitraje tributario entre individuos – si son sujeto de diferentes tasas de impuestos, conduciendo a “transacciones tributarias inducidas”;
- 3) Arbitraje tributario a través de flujos de rentas sujetas a diferentes tratamientos tributarios.

Entre las más comúnmente conocidas prácticas de “planificación tributaria” está el préstamo para invertir en activos produciendo ganancias de capital ya que el interés es usualmente deducible a tasas ordinarias y la ganancia, cuando es gravada, está con frecuencia sujeta a una tasa favorable que, en cualquier caso, es debida sólo con su realización. Sin entrar en la multitud de formas en que la planificación tributaria podría evadir o mitigar las obligaciones tributarias, es importante subrayar que, con la creciente globalización y el incremento de las transacciones e inversiones transfronterizas realizadas por firmas, las posibilidades están proliferando.

GLOBALIZACIÓN E INTEGRACIÓN ECONÓMICA

La globalización es el resultado de la creciente integración de economías y sociedades alrededor del mundo. La integración ha resultado de los costos de transporte reducidos, menores barreras comerciales, flujos de capital crecientes y una más rápida comunicación de conocimientos e ideas. Aunque ha generado oportunidades económicas, el proceso de integración no viene sin riesgos y problemas. La creciente interdependencia entre las economías nacionales genera una menor tolerancia para la divergencia en políticas internas, lo cual requiere una coordinación internacional más fuerte.

⁵ Stiglitz, Joseph E., “The General Theory of Tax Avoidance”, en Boletín Tributario Nacional, vol. XXXVIII

Particularmente en asuntos tributarios, existe un conflicto potencial entre una mayor actividad económica transnacional y el deseo que los hacedores de política tienen de retener su capacidad soberana para tomar cualquier decisión interna que consideran apropiada. Con la creciente integración económica, se ha hecho muy difícil separar las políticas internas de las internacionales. Ya en el presente, y con más intensidad en el futuro, las políticas tributarias nacionales tendrán efectos en otros países y al mismo tiempo se verán influenciadas por las políticas tributarias de éstos.

Un ejemplo particular bien conocido es lo que sucedió en 1984 cuando los Estados Unidos unilateralmente decidió abolir el impuesto sobre la renta retenido en la fuente del 30% para los residentes extranjeros que devengaban rentas de intereses de cartera con fuente en los Estados Unidos. Esto incluyó intereses en bonos del gobierno estadounidense, en bonos emitidos por corporaciones estadounidenses y cuentas y certificados de depósito de bancos estadounidenses. Esto condujo a una clásica “carrera a la baja”, puesto que una tras otra, todas las principales economías abolieron sus impuestos sobre intereses retenidos en la fuente, por miedo a perder flujos de capital hacia los Estados Unidos⁶. Para los países latinoamericanos, la exención de intereses de cartera estadounidense ha producido una fuga de un estimado ⁷ de US\$300 billones, de la región a los Estados Unidos en un período corto de tiempo.

La interdependencia económica tiene profundas implicaciones en los asuntos tributarios, especialmente en tres áreas:

- 1) El importante crecimiento en la movilidad de factores, particularmente de capital, que afecta la base tributaria y los hace muy sensibles a diferentes tratamientos tributarios.
- 2) La creciente dificultad en determinar y gravar actividades que tienen lugar fuera de la jurisdicción de un país, especialmente en el caso de bienes intangibles.
- 3) La incrementada complejidad en los procesos de administración tributaria que demandarán nuevos instrumentos y un mayor nivel de información, requiriendo amplia e intensa cooperación entre las jurisdicciones.

La movilidad de capital ha aumentado dramáticamente con los avances en la tecnología de la comunicación, la liberalización de controles de intercambio, y el desarrollo de nuevos instrumentos financieros. La competencia entre países por atraer capital ha producido una carrera para reducir impuestos para bajar el costo de capital para inversiones, así como por atraer ahorros extranjeros mientras se retienen los ahorros nacionales. Cada vez se ponen en práctica más sofisticados mecanismos de planificación tributaria e instrumentos financieros, incrementando las posibilidades de arbitraje tributario y produciendo la erosión creciente de la base imponible del impuesto sobre la renta. El aumento en transacciones entre firmas asociadas o afiliadas permite la determinación de precios de transferencia con el fin de eludir las autoridades

⁶ Avi-Yonah, Ruvien. “Globalization, Tax Competition and the Fiscal Crisis of the Welfare State”, en *Revista Legal Harvard*, Vol. 113, Mayo 2000.

⁷ Kant, Chander. “Foreign Direct Investment and the Capital Flight”. *Estudios Princeton en Finanzas Internacionales*, No 80, 1996.

tributarias y reducir ingresos. Profesionales altamente calificados, claves para una economía basada en el conocimiento, se están sensibilizando cada vez más sobre los diferentes tratamientos tributarios, y consideran esto en su decisión de emigrar.

La volatilidad de capital y la planificación fiscal con el uso de centros financieros en el extranjero, fondos encubiertos y transacciones intra-firma, producto de la competencia entre naciones, han causado la erosión de bases tributarias tradicionales, tales como renta y comercio exterior. En efecto, la incrementada liberalización comercial y los flujos de capital internacional en las últimas dos décadas, han generado un 4% de reducción en los ingresos del impuesto sobre la renta, y un 10% en los impuestos comerciales, de un número representativo de economías latinoamericanas⁸. Esto ha sido compensado por un aumento en el gravamen de las nóminas del 5%, y sobre el consumo en 11%. Una tendencia similar se observó en los países de la OCDE, con implicaciones negativas para la equidad.

Los defensores de la competencia tributaria entre naciones argumentan que esto impide la creación de Leviatanes, países con gobiernos exageradamente grandes e ineficaces. Los datos internacionales disponibles muestran que el nivel de tributación sigue aún creciendo, pero con una distribución más injusta e ineficaz entre los contribuyentes. El nivel total de tributación es dictado por necesidades financieras, pero la distribución de la carga está relacionada con los instrumentos tributarios en uso.

En un entorno globalizado y competitivo, las posibilidades de elusión y evasión tributarias se ven claramente acrecentadas ya que los menores grados de libertad para aplicar los impuestos adecuados, crean tanto el estímulo como la oportunidad para estas prácticas.

CONCLUSIONES

Está claro que el nivel de distribución de la carga tributaria afecta el cumplimiento en una economía mundial globalizada. Mayores niveles tributarios inclinan la balanza que los contribuyentes consideran cuando comparan costos y beneficios antes de decidir sobre las medidas de evasión o elusión. Los tipos de impuestos que son utilizados y su incidencia, también son relevantes pues algunas actividades son más fáciles de evadir o evitar que otras.

Tal como lo ilustra la Curva de Laffer, los contribuyentes tienen diferentes niveles de tolerancia cuando confrontan los impuestos. Aumentos en las cargas tributarias generan aumentos de aversión y conducen a un mayor incumplimiento. Éste toma la forma de evasión y elusión. La evasión viene mucho más determinada por el riesgo de ser descubierto y la magnitud de las sanciones aplicadas. La elusión tributaria está mucho más relacionada con la competencia y la oportunidad. Lo que realmente importa es que ambas reducen los ingresos tributarios y causan una redistribución de la carga

⁸ Barreix, Alberto y Alvarez, Daniel, "Cambios en el Contexto Internacional y sus Efectos en la Tributación de América Latina y el Caribe", XIII Seminario Regional de Política Fiscal, CEPAL Santiago, Chile, 2001.

tributaria entre los otros contribuyentes que no son capaces, o no desean, evadir o legalmente eludir los impuestos.

Con la creciente interdependencia de las economías y las nacientes actividades transfronterizas, se incrementan las oportunidades tanto para la evasión como para la elusión. Para mitigar este problema y continuar manteniendo los niveles de ingresos deseados, los países están cambiando sus instrumentos tributarios, lo que produce la redistribución de la carga tributaria. El capital es un factor que es cada vez menos tasado a expensas del trabajo y el consumo. Esto significa que los sistemas tributarios van siendo cada vez menos equitativos y están promoviendo más distorsiones económicas. Por esta razón, la calidad de los sistemas tributarios se está deteriorando en la mayoría de los países.

Esto no tiene que ser de esta forma. La razón principal de la incapacidad de la mayoría de las economías mundiales para tratar este problema (éste se conoce como las “bases imponibles faltantes” o las “Termitas Fiscales”) es que se han puesto en práctica muy limitadas acciones de cooperación. El comercio internacional es una actividad más antigua, y por tanto, los países han alcanzado acuerdos significativos sobre cómo regularlo y evitar la competencia desleal o predatoria. La tributación como símbolo de soberanía nacional, ha avanzado muy poco y muchos de los acuerdos internacionales son bilaterales y limitados. El mundo no cuenta con acuerdos tributarios multilaterales y organizaciones para establecer estándares técnicos unificados, promover esfuerzos de armonización coordinados, intercambios de información significativos y automáticos, y sanciones internacionalmente acordadas y aplicadas. Estamos todavía en una fase de cooperación técnica, convergencia natural e intercambio de información limitada.

Esperemos poder acelerar nuestro paso y avanzar más rápidamente en un convenio mundial sobre asuntos tributarios. De otra forma, corremos el riesgo de entrar en el próximo siglo limitados a recaudar impuestos de capitación.

Luiz Villela
Especialista en Tributación
Banco Interamericano de Desarrollo
1300 New York Ave. N.W.
Washington D.C. 20577, United States of America
E-mail: luizvi@iadb.org

Caso práctico:

TEMA 1.2 RELACIÓN ENTRE EL MONTO Y LA DISTRIBUCIÓN DE LA CARGA TRIBUTARIA Y EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO

Carlos Silvani

Asistente del Director

Departamento de Asuntos Fiscales

Fondo Monetario Internacional

SUMARIO: I. Introducción.- II. El Impacto de las Tasas en la Recaudación.- A. La Curva de Laffer.- B. El Impacto de las Tasas en la Recaudación del Impuesto a la Renta.- C. El Impacto de las Tasas en el Caso de los Impuestos Sobre el Comercio Exterior.- D. El Impacto de las Tasas en el Caso de los Impuestos a los Cigarrillos.- E. El Impacto de las Tasas en el Caso del Impuesto a las Bebidas Alcohólicas.- F. El Impacto de las Tasas en el Caso de los Impuestos a los Artículos Suntuarios.- G. El Impacto de las Tasas en el Caso de los Pequeños Contribuyentes.- H. Los Gastos del Gobierno y la Curva de Laffer.- I. La Curva de Laffer y la Corrupción.- J. Las Tasas de Impuesto y el Nivel de Evasión.- III. Cambios en la Tasa del IVA y su Impacto en la Productividad del Impuesto.- IV. Conclusiones.

I. INTRODUCCIÓN

El propósito de este trabajo es analizar la relación entre la tasa y la recaudación de un impuesto. Este tema es frecuentemente analizado y discutido por los responsables de la política tributaria, particularmente cuando las autoridades se enfrentan a la necesidad de aumentar los recursos tributarios. Cuando se discute la necesidad de aumentar los ingresos, inmediatamente aparece como una alternativa la idea de aumentar las tasas de los impuestos vigentes. Pero también inmediatamente surgen interrogantes tales como: ¿subirán los ingresos tributarios?, ¿En qué proporción? ¿Cuál será la reacción de la población contribuyente frente a un aumento de las tasas? ¿Se deteriorará el cumplimiento tributario? ¿Tendrá un impacto en el nivel de corrupción de la administración tributaria un aumento de las tasas?

La respuesta a ésta y a muchas otras preguntas similares deben considerarse cuando se evalúa como alternativa el aumento de las tasas impositivas. En este trabajo haremos una breve revisión de estos temas. En primer lugar, en el Capítulo II, comentaremos los conceptos generales que soportan las ideas de Laffer, que están graficadas en la curva que lleva su nombre. Posteriormente comentaremos la validez y evidencia empírica de estos conceptos en el impuesto a la renta, en los impuestos sobre el comercio exterior, los cigarrillos, las bebidas alcohólicas, y los artículos suntuarios. También analizaremos el impacto de las tasas de los impuestos en el caso de los pequeños contribuyentes, en el nivel de evasión y la curva de Laffer en relación con los gastos de gobierno y con la corrupción.

En segundo lugar, en el Capítulo III, analizaremos el impacto de una variación de la tasa del IVA, en relación con la productividad del impuesto, definida ésta como el monto de la recaudación del IVA como proporción del Producto Interno Bruto (PIB), dividido por la tasa del IVA. Para realizar este análisis se seleccionó una muestra de países que experimentaron variaciones en la tasa del IVA en la última década. Para finalizar, en el último capítulo resumiremos algunas conclusiones generales.

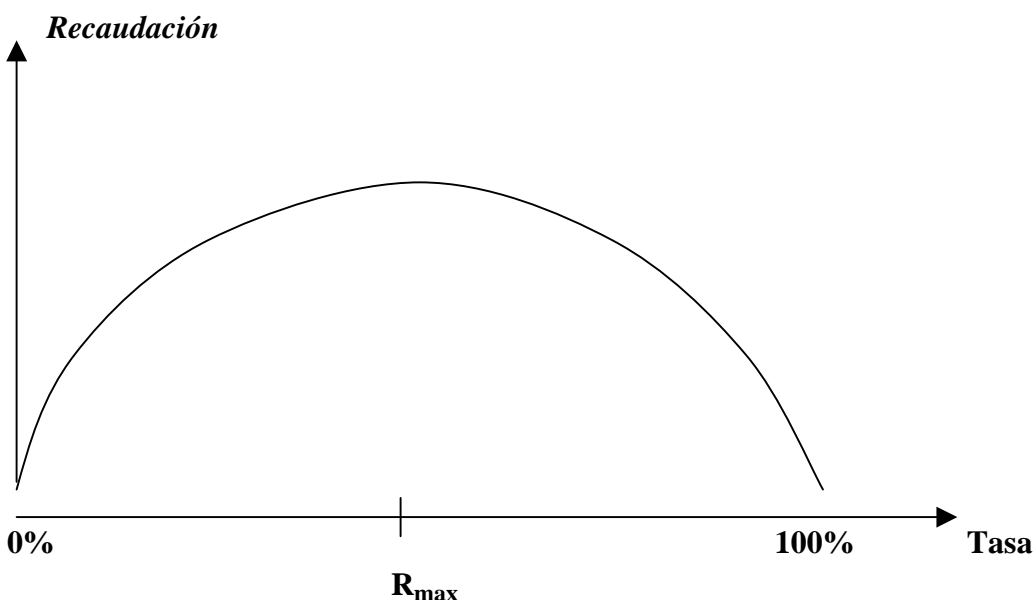
II. EL IMPACTO DE LAS TASAS EN LA RECAUDACIÓN

A. La Curva de Laffer

En la literatura económica hay autores que afirman que existe una alta relación entre la tasa del impuesto y su recaudación, y que esta relación llega a un punto a partir del cual un aumento de la tasa o alícuota del impuesto resulta en una pérdida de recaudación. Este es un concepto que está sintetizado en lo que se conoce con el nombre de la “curva de Laffer.” El postulado es que un aumento de la tasa puede resultar en un aumento o en una disminución de la recaudación, dependiendo del nivel de la tasa. Es decir, más allá de cierto nivel, una disminución de la tasa podría conducir a un aumento de la recaudación. Gráficamente, este concepto queda sintetizado en una curva donde se observan los diferentes resultados de la recaudación para las diferentes tasas entre 0 por ciento y 100 por ciento (ver Gráfico 1).

Esta curva, de acuerdo a lo que varias fuentes señalan, habría sido dibujada por el Profesor Arthur Laffer en una servilleta en un restaurante para convencer al Presidente Reagan de la conveniencia de bajar el impuesto a la renta en los Estados Unidos. De acuerdo a esta curva, la recaudación máxima sólo puede obtenerse a un nivel determinado de tasa impositiva. Con tasas más altas o más bajas respecto de ese nivel, la recaudación bajaría.

Gráfico 1. El Concepto de la Curva de Laffer



Laffer se refería al impuesto sobre la renta de las personas y no puso valores ni en el eje horizontal ni en el vertical del gráfico. Por lo tanto, no especificó la tasa a la cual se podría maximizar la recaudación, ni la tasa a la cual la recaudación podría descender a 0 (que ciertamente podría ser inferior a una tasa de impuesto igual al 100 por ciento). El supuesto detrás de esta curva es que los individuos ajustan su conducta en relación al nivel de las tasas y no es posible asumir simplemente que un aumento de las tasas resultará en un aumento de los ingresos tributarios. La forma de la curva de Laffer implica rendimientos decrecientes. Es decir, a un incremento en la tasa de impuesto le corresponde un incremento proporcionalmente menor en la recaudación¹.

El concepto original de Laffer sostenía que las altas tasas marginales del impuesto a la renta reducían fuertemente el incentivo de las personas a trabajar y que, por lo tanto, reduciendo las tasas del impuesto a la renta se estimularía a las personas a trabajar más y a ganar más ingreso, lo que podría resultar en un aumento de los ingresos tributarios. En consecuencia, una reducción en el impuesto sobre el trabajo podría incrementar la oferta de trabajo y por lo tanto los ingresos tributarios provenientes de ello. Posteriormente este concepto fue evolucionando y se le fue dando una interpretación más amplia. Se sostenía que, adicionalmente a lo señalado anteriormente, una reducción en la tasa podría aumentar la recaudación como consecuencia de la reducción de los incentivos en aspectos tales como la evasión, la elusión, y el contrabando.

Si bien las ideas de Laffer han tenido una gran influencia en los países industrializados al comienzo de la década de los ochenta, estos conceptos son muy antiguos. “Altos impuestos, algunas veces disminuyendo el consumo de los productos gravados, y algunas veces incentivando el contrabando, frecuentemente obtienen una recaudación menor de la que se podría conseguir con impuestos más moderados” escribía Adam Smith en su famoso libro “La Riqueza de las Naciones.” Igualmente, Dupuit en 1844 escribe que “si un impuesto es gradualmente incrementado desde 0 hasta un punto donde se convierte en prohibitivo, su recaudación al principio es nula, después se incrementa en pequeños escalones hasta que revela su máximo, luego de lo cual declina hasta que nuevamente su recaudación es 0.”

Es conveniente señalar que no existe una curva que pueda representar la relación entre la recaudación y la tasa de impuestos igual para todos los países. Diferentes países podrían tener diferentes curvas Laffer, dependiendo ésta de muchas variables, entre otras, las características culturales e históricas de cada país y del valor que asignan las personas a los servicios provistos por el gobierno. Además, la curva de Laffer no podría considerarse estática, sino que evolucionaría a través del tiempo de acuerdo con la evolución de las circunstancias económicas de cada país, teniendo en cuenta que la conducta humana se adapta y responde a los incentivos y desincentivos tributarios. En consecuencia, una curva de Laffer de corto plazo podría diferir significativamente de una curva de Laffer para el largo plazo.

¹ Ostaszewski, Kryzstof M. (2002).

B. El Impacto de las Tasas en la Recaudación del Impuesto a la Renta

Este tema se hizo muy popular en la década de los años 80 durante la administración Reagan, cuando algunos economistas proclamaban que una baja en la tasa de los impuestos podría significar una mayor recaudación. Siguiendo esa línea de pensamiento económico, en Estados Unidos las tasas del impuesto a la renta se bajaron. Sin embargo, los ingresos no aumentaron pero los déficits fiscales sí aumentaron, aunque esto no sólo debe atribuirse a una reducción en los impuestos. Los resultados de las reformas pusieron en evidencia que, por lo menos en ese momento, los Estados Unidos no estaban en el lado descendente de la curva de Laffer. De hecho, las tasas volvieron a aumentar al comienzo de la década de los noventa y como consecuencia de ello el déficit fiscal desapareció.

Posteriores investigaciones, particularmente las asociadas con los trabajos de Lindsey² y Feldstein³, dieron lugar a nuevas teorías que, si bien siguieron el espíritu de las teorías de Laffer son más convincentes y están respaldadas por evidencia empírica. La principal hipótesis de estas teorías es que aumentos en las tasas marginales del impuesto a la renta de las personas de altos ingresos no consiguen incrementar la recaudación del impuesto pagado por estas personas en proporción al aumento de las tasas. La hipótesis es que altas tasas no necesariamente inducirían a las personas a trabajar menos pero, sin embargo, sí serían un fuerte incentivo para que los individuos buscaran ingresos que (de acuerdo a la ley o en la práctica) no estuvieran alcanzados por el impuesto a la renta. Las investigaciones han determinado que cuando hay un cambio en la tasa de los impuestos, las personas pueden alterar sus patrones de consumo, pero también pueden realizar un conjunto de acciones para eludir o evadir el impuesto, con el objeto de reducir la carga tributaria y así evitar cambiar sus patrones de consumo. Esto es particularmente cierto en el caso de los contribuyentes de altos ingresos. Es decir, el impacto de un aumento en las tasas va más allá de considerar un efecto sustitución en la oferta de trabajo, tal como fue originalmente concebido por Laffer. Lo verdaderamente relevante es, como lo señala Slemrod,⁴ determinar la elasticidad del ingreso gravable con respecto a la tasa del impuesto, y no la elasticidad de la oferta de trabajo respecto a la tasa del impuesto. Esta es la cuestión más importante a dilucidar, porque resume mucho de lo que es necesario saber en relación a la tributación (ver Cuadro 1).

Para verificar en la práctica estas hipótesis se realizaron varios trabajos econométricos. Goolsbee,⁵ por ejemplo, analiza las distintas reformas tributarias con el objeto de observar el impacto del cambio en las tasas con respecto al ingreso gravable declarado por los contribuyentes. Sus conclusiones confirman que en la reforma tributaria de los años 80 se puede observar que el ingreso gravable declarado crece en una proporción mayor que la reducción en las tasas (elasticidad >1), y por lo tanto confirma la hipótesis de Laffer. Sin

² Lindsey, L. (1987).

³ Feldstein, M. (1986).

⁴ Slemrod, J. et al. (2000).

⁵ Goolsbee, A. (1999).

embargo esta conclusión sólo puede ser categóricamente sostenida en los tramos de más altos ingresos, donde también se observaron las más altas reducciones en las tasas.

No obstante, las conclusiones respecto de la reforma tributaria de 1993, cuando se aumentaron las tasas, no confirman plenamente lo observado para las reformas de los años 80. Los ingresos declarados en 1993 por el millón de contribuyentes de ingresos más altos cayeron respecto de los ingresos declarados en 1992, pero en menor proporción que el aumento de las tasas establecido por la reforma tributaria.

De todas maneras, es necesario señalar que cualquier conclusión que se quiera establecer en relación con este tema siempre será limitada, dado que es muy difícil aislar el efecto "puro"

Cuadro 1. Número de Declaraciones de Impuestos a la Renta, Total de Renta y Cambios Observados 1/

Tramo de Renta	Miles de Declaraciones	Renta Declarada (en miles)	Miles de Declaraciones	Renta Declarada (en miles)	Variación en las Declaraciones (%)	Variación en la Renta Declarada (%)
	1985	1985	1989	1989	1985-1989	1985-1989
30,000 – 40,000	11,635	402,942	12,100	420,231	4.0	4.3
40,000 – 50,000	6,702	297,914	8,590	389,689	28.2	30.8
50,000 – 75,000	5,629	333,710	9,921	594,483	76.2	78.1
75,000 - 100,000	1,263	107,424	3,059	261,107	142.2	143.1
100,000 - 200,000	909	119,200	2,090	276,331	129.9	131.8
200,000 - 500,000	238	68,986	613	179,115	157.6	159.6
500,000 – 1,000,000	41	27,541	116	78,516	182.9	185.1
1,000,000+	17	40,100	68	151,465	300.0	277.7

Fuente: Internal Revenue Service, Statistics of Income (1985, 1989).

1/ En dólares corrientes.

de un cambio de las tasas sobre el ingreso declarado. Las reformas tributarias no sólo incluyen cambios en las tasas de impuestos, sino también otros cambios tributarios que van más allá de las tasas. Téngase en cuenta que, por ejemplo, la reforma de 1986 estableció, por primera vez, que la tasa más alta del impuesto a la renta de las personas fuera más baja que el impuesto a la renta de las empresas. Consecuentemente, esto creó un incentivo para traspasar ingresos de las empresas y hacerlos aparecer como ingresos de las personas.

La conclusión general es que, en los Estados Unidos, de acuerdo a las sucesivas reformas tributarias ocurridas durante el siglo XX, las modificaciones en las tasas del impuesto a la renta han traído como consecuencia cambios en el ingreso gravable declarado por las personas. En general, los cambios han sido, en proporción, moderadamente menos

importantes que los cambios en las tasas. Es decir la elasticidad del ingreso gravable declarado con respecto a las tasas es moderadamente menor que 1.

Por otra parte, algunas investigaciones tienden a rechazar la idea de que pueda existir, excepto en casos límites, una relación inversa entre el aumento de la tasa de impuesto y la recaudación. Fullerton analiza el caso para los Estados Unidos en 1982 y concluye que, en este caso, reducciones generales en las tasas de los impuestos al trabajo no conducirían a un aumento de la recaudación.⁶ Menciona que la curva de Laffer podría dividirse en dos partes. La primera parte o “normal” sería la parte ascendente de la curva. La segunda parte sería la parte descendente o “prohibida,” que existiría porque las altas tasas sofocan la actividad económica, fuerzan a las personas al trueque, e incentivan el ocio. Su conclusión es que, para 1982, Estados Unidos no estaba en la parte prohibida de la curva porque la elasticidad de la oferta de trabajo y las tasas marginales del impuesto al trabajo eran ambas suficientemente bajas como para sugerir que una reducción en las tasas de los impuestos al trabajo no conduciría a una reducción en la recaudación. Señala, sin embargo, que esta conclusión no invalida la necesidad de reducir los impuestos y los ingresos, si esta es la preferencia general de los ciudadanos.

C. El Impacto de las Tasas en el Caso de los Impuestos Sobre el Comercio Exterior

La mayoría de los comentarios realizados hasta aquí estuvieron referidos principalmente al impuesto sobre la renta. Ahora comentaremos alguna evidencia empírica en relación a los impuestos al comercio exterior. Un interesante trabajo realizado por Fisman y Wai⁷ analiza la relación entre las tasas de los impuestos a la importación y la evasión en el caso de China. El abordaje del tema es muy interesante porque compara los valores de las importaciones provenientes de Hong Kong informados por China con los valores informados por Hong Kong como exportaciones realizadas hacia China. El estudio analiza datos desagregados por producto, lo que permite establecer conclusiones de evasión o contrabando en relación con las distintas tasas de impuesto. Los resultados son muy reveladores. Los investigadores encontraron que la “brecha de evasión,” detectada por las discrepancias observadas entre los valores declarados en las importaciones de China provenientes de Hong Kong y los valores de las exportaciones de Hong Kong hacia China, están altamente correlacionados con el valor de las tasas de impuestos sobre la importación (derechos de importación + IVA). En promedio, la conclusión del estudio es que un incremento del 1 por ciento en las tasas de impuesto estaría asociado con un 3 por ciento de incremento en la evasión, que puede tomar la forma de subvaluación de la mercadería declarada en las importaciones, una falsa identificación de la mercadería o ser simplemente contrabando. La relación observada no es lineal, y la elasticidad de la evasión sería más alta a niveles más altos de impuesto (ver Cuadro 2).

Estas relaciones se mantienen tanto si se consideran sólo los derechos de importación, como si se los toma en conjunto con el IVA pagado en la importación. En conclusión, los resultados sugieren que en China las tasas de los impuestos a la importación ya estarían

⁶ Fullerton, D. (1982).

⁷ Fisman et al. (2001).

en el lado descendiente de la curva de Laffer y cualquier incremento en las tasas podría producir una reducción en los ingresos en lugar de un incremento. Más aun, una reducción en las tasas podría conducir a un aumento de los ingresos de los impuestos aplicados sobre la importación.

Cuadro 2. El Efecto de las Tasas Sobre el Comercio Exterior y la Evasión:
El Caso de China
(En Valores)

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
Sensitividad 1/	2.82	2.59	3.08	2.85	2.76	2.78	3.44
Número de observaciones	2,043	1,974	1,760	1,368	1,710	1,337	1,165

1/ Estimación de la sensibilidad de la evasión a las tasas. En la columna (1) la sensibilidad estimada es 2.82. Esto significa que si la tasa se incrementa en un punto porcentual, la diferencia entre importaciones y exportaciones declaradas se incrementa en aproximadamente 3 por ciento. El resto de las columnas muestra los resultados tomando distintos grupos de productos.

Las conclusiones arriba comentadas para China también se confirman en Indonesia. En una investigación realizada por la Universidad de Indonesia,⁸ se llega a la misma conclusión: hay una alta correlación entre el nivel de los impuestos cobrados en las importaciones y la subvaluación de las mercaderías importadas. Sin embargo, en el caso de Indonesia la investigación es mas limitada y no es posible establecer ninguna relación cuantitativa precisa entre el nivel de los impuestos a la importación y la subvaluación de la mercadería.

D. El Impacto de las Tasas en el Caso de los Impuestos a los Cigarrillos

La relación entre la tasa y la recaudación de los impuestos adquiere especial relevancia en el caso de los impuestos específicos a los cigarrillos. Dado que es relativamente fácil recaudarlos y son una importante fuente potencial de ingresos, frente a la necesidad de aumentar los ingresos, frecuentemente se recurre al aumento de las tasas. Sin embargo eso puede traer como consecuencia un aumento del contrabando y del consumo de mercadería falsificada. En el caso de Brasil por ejemplo, de acuerdo a lo publicado por el Ministerio de Salud, en 1998, entre el 20 por ciento y el 30 por ciento de los cigarrillos consumido provenía del mercado informal o mercado “negro” y de ese porcentaje una alta proporción sería falsificado.

⁸ Cost Analysis and Benefit of the Change of the Import Risk Management System Towards Pre-Shipments Inspection,” (2000) Public and Economic Investigation Institute Economic Faculty, Indonesian University.

Como se señalaba anteriormente, la importancia relativa de los impuestos sobre el tabaco es considerable, dado que representan aproximadamente entre el 2 por ciento y el 4 por ciento de los ingresos tributarios totales (ver Apéndice I). Si bien este rango varía según los países, en términos generales puede decirse que la importancia relativa de los impuestos específicos al tabaco es mayor en los países de ingreso medio o bajo. En cuanto al impacto potencial en la recaudación de un aumento de las tasas, Sunley⁹ realizó para un conjunto de 70 países una estimación tentativa del aumento de la recaudación que podría resultar si los impuestos específicos a los cigarrillos se aumentaran 10 por ciento. Asumiendo que en los países de ingresos medios y bajos el consumo de cigarrillos se reduzca en un porcentaje cercano a la proporción del aumento del precio de los cigarrillos (elasticidad -0.8 para países de ingreso medio o bajo y de -0.4 para países de altos ingresos), concluye que el aumento de la recaudación podría ser, en promedio, del orden del 7 por ciento. Sin embargo advierte que, según el precio de los cigarrillos, podría eventualmente observarse una curva de tipo Laffer donde después de cierto punto un incremento del impuesto podría conducir a una más que proporcional reducción en la demanda, que tendría como consecuencia una caída en los ingresos. Cabe señalar que, en teoría, esta caída en la recaudación no se realizaría si la demanda por cigarrillos es suficientemente inelástica al precio de los mismos, como algunos autores sostienen. No obstante, sí podría observarse una caída en la recaudación si la administración tributaria y aduanera no es suficientemente efectiva para controlar el contrabando y la evasión cuando los valores de los impuestos superan ciertos límites y crean una renta excesivamente alta para las actividades ilícitas. Algunas estimaciones del comercio ilícito de cigarrillos¹⁰ calculan que por lo menos un tercio (33 por ciento) de los cigarrillos “en tránsito” desaparecen y se desvían hacia el comercio ilegal. Esto podría implicar que aproximadamente un 6 por ciento del total de los cigarrillos consumidos en el mundo son contrabandeados. Ese estudio señala también que, aun más importante que la tasa de impuesto sobre el tabaco, es el nivel de corrupción de un país como determinante del contrabando.

En Ucrania, previamente a la introducción de la reforma de 1996, las tasas del impuesto específico a los cigarrillos eran: 150 por ciento del valor aduanero para los cigarrillos importados, 40 por ciento del precio de salida de fábrica para los cigarrillos con filtro producidos en el país y 10 por ciento para los cigarrillos sin filtro producidos en el país. El propósito de la reforma fue incentivar la producción de cigarrillos nacionales de bajo costo, para competir con las marcas más reconocidas que tenían el 90 por ciento del mercado. El resultado fue una recaudación de impuestos muy baja, causada por el aumento de la evasión, la subdeclaración de valor en la aduana y el contrabando. Como consecuencia de ello posteriormente se introdujeron reformas que en definitiva significaron una reducción de la carga tributaria, y a esto se atribuye la caída de porcentaje de cigarrillos comercializado en el mercado negro, que se redujo del 40 por ciento en 1996 al 15 por ciento en 1998. Los ingresos tributarios, ajustados por la inflación, de los impuestos a los cigarrillos se incrementaron más de 500 por ciento entre 1995 y 1999 y la recaudación del IVA pagado por los fabricantes de cigarrillos creció un 200 por ciento entre 1996 y 1999.¹¹ En Rusia, las

⁹ Sunley, E., et al (2000).

¹⁰ Joosens, L. et.al.

¹¹ International Tax and Investment Center (2000).

reformas introducidas y la experiencia fue similar, aunque menos elocuente que en el caso de Ucrania. El crecimiento de la recaudación fue del orden del 75 por ciento entre 1995 y 1999.

E. El Impacto de las Tasas en el Caso del Impuesto a las Bebidas Alcohólicas

Con los impuestos sobre las bebidas alcohólicas ocurre algo similar a lo señalado para los impuestos sobre los cigarrillos: tasas demasiado altas pueden determinar una pérdida de recaudación por el aumento de la evasión y el contrabando.

El caso de Inglaterra es comentado en un reciente estudio¹² cuya conclusión es que el aumento de las tasas de los impuestos sobre las bebidas alcohólicas ha conducido a una disminución de la recaudación. Esto se explica tanto por el aumento del contrabando (particularmente desde Francia, donde los impuestos son más bajos) como por las compras de estos productos realizadas más allá de la frontera de Inglaterra. Los impuestos sobre las bebidas alcohólicas representan actualmente aproximadamente el 60 por ciento del precio de venta minorista de los licores y aproximadamente el 42 por ciento del precio de venta minorista de la cerveza y el vino. El organismo responsable de la recaudación de los impuestos específicos sobre las bebidas alcohólicas de Inglaterra ha estimado que, en 1996, las compras fuera de la frontera significaron una pérdida de ingresos de 190 millones de libras esterlinas, mientras que el contrabando de bebidas alcohólicas representó unos 195 millones de libras esterlinas, equivalente a un 4 por ciento de los impuestos sobre estos productos por concepto de IVA e impuestos específicos. Cabe señalar que durante los últimos cinco años el consumo de bebidas alcohólicas en Inglaterra ha aumentado, mientras que la recaudación de los impuestos correspondientes a estas bebidas ha disminuido. El estudio concluye que una baja en las tasas podría tener en el mediano plazo un efecto positivo en la recaudación.

F. El Impacto de las Tasas en el Caso de los Impuestos a los Artículos Suntuarios

En el impuesto a los artículos suntuarios la evidencia empírica observada en algunos países también confirmó la idea de que altas tasas de impuestos pueden resultar en pérdidas de recaudación. En Estados Unidos, por ejemplo, a partir del año 1991 se estableció un impuesto del 10 por ciento a ciertos bienes considerados de lujo.¹³ El impuesto se aplicaba a la primera venta minorista de autos, embarcaciones, aviones, pieles y joyas si el valor de los mismos excedía ciertos límites. El impuesto gravaba con una tasa del 10 por ciento el excedente de US\$30.000 para el caso de los autos, de US\$100.000 para el caso de las embarcaciones de recreo, de US\$250.000 para los aviones (cuyo uso comercial fuera inferior al 80 por ciento) y de US\$10.000 para el caso de las pieles y joyas. Los legisladores definieron que sólo estos cinco tipos de bienes estuvieran afectos al "impuesto al lujo" y, para simplificar la administración, quedaron fuera de este impuesto, por

¹² International Conference on Excise Tax Policy and Administration, Research Centre for Economic and Financial Policy (OCFEB) of Erasmus University Rotterdam, University of Maastricht and the International Tax and Investment Center (Ministry of Finance, The Hague, The Netherlands: April 11–12, 2002).

¹³ Omnibus Budget Reconciliation Act (1990).

ejemplo, los artículos electrónicos. No es necesario comentar que las industrias afectadas por el impuesto expresaron duras críticas contra el mismo. Las críticas no sólo se referían al impacto que sobre la demanda de sus productos podría tener el impuesto sino porque el mismo también las dejaba en una desventaja relativa a otras industrias. El resultado fue una caída en el nivel de actividad de las industrias que producían esos bienes. En el caso de la industria náutica de recreo, el Departamento de Trabajo estimó que en el estado de Florida la fuerza de trabajo de esas industrias se redujo en un 30 por ciento, como consecuencia de la disminución del nivel de actividad. En resumen, el impuesto al lujo trajo como consecuencia una reducción de la recaudación de los impuestos estatales y federales provenientes de las ventas de los mismos.¹⁴ En 1993 el impuesto federal “al lujo” fue derogado con la excepción del aplicado a los vehículos de pasajeros, que fue significativamente reducido. A partir del 1 de enero de 2002 el impuesto a los vehículos se aplica con una tasa del 3 por ciento sobre el valor que excede los US\$40.000.

G. El Impacto de las Tasas en el Caso de los Pequeños Contribuyentes

Como es sabido, el cumplimiento tributario no sólo está determinado por la tasa de los impuestos sino que también depende de muchas otras variables. En gran parte, las otras variables están relacionadas con la efectividad de la administración tributaria. Esto es, la probabilidad de que la evasión sea detectada y efectivamente sancionada. En Estados Unidos, el Internal Revenue Service estima que en el impuesto a la renta el incumplimiento de los asalariados es menor al 1 por ciento mientras que en el resto el promedio es de aproximadamente 18 por ciento. Sin embargo, en el caso de los trabajadores independientes o empresas unipersonales, el incumplimiento promedio es del orden del 40 por ciento. La disparidad en el cumplimiento en este caso tiene que ver con la probabilidad de detección y sanción de la evasión por parte de la administración tributaria y no puede ser explicada por el nivel de las tasas. No obstante, un trabajo realizado con una muestra de 9.000 contribuyentes de ingresos relativamente pequeños (ingresos declarados en 1988 inferiores a US\$52.000), que incluye como variable la probabilidad de que los contribuyentes sean auditados, prueba que la evasión es sensible a las tasas.¹⁵ Cuando se analiza el comportamiento de los contribuyentes de la muestra, el incumplimiento tributario crece desde un mínimo del 39 por ciento para las tasas más bajas hasta un máximo del 72 por ciento para las tasas más altas. Cabe señalar que la probabilidad de que un contribuyente sea auditado considerada en el estudio es la probabilidad “objetiva” de ser auditado. Esto es, la cantidad de contribuyentes auditados respecto de la cantidad total de contribuyentes de similares características. En los grupos de pequeños contribuyentes estudiados, la probabilidad de ser auditado era de aproximadamente 5 por ciento, con pequeñas variaciones para cada uno de los distintos grupos de contribuyentes de acuerdo al tipo de ingresos declarados. La metodología utilizada es una aproximación a lo que podría ser un modelo ideal, que no debería tener en cuenta la probabilidad “objetiva” de que un contribuyente sea auditado, sino la probabilidad “percibida” por los contribuyentes de ser auditados. Obviamente, la probabilidad objetiva puede ser muy diferente de la probabilidad

¹⁴ DiRe, E. (1991).

¹⁵ Joulfaian, D., et al. (1996).

percibida. Sin embargo, la conducta de los contribuyentes estará determinada por la probabilidad percibida que un contribuyente tiene de ser auditado.

H. Los Gastos del Gobierno y la Curva de Laffer

Si bien el concepto teórico de la curva de Laffer sólo relaciona la recaudación que podría obtenerse para cada valor de la tasa de impuesto, este concepto no puede considerarse en forma aislada. En la práctica, no sólo las tasas determinan el monto de la recaudación de un impuesto sino que también es determinante de la recaudación el uso que de la misma hace el gobierno. En otras palabras, también la recaudación depende de la composición de los gastos del gobierno. Esto es así, no sólo por la predisposición que los contribuyentes podrían tener a cumplir con sus impuestos en función de lo que ellos podrían considerar un buen o mal uso (dilapidación) de los recursos recaudados, sino también por el diferente efecto macroeconómico que tienen los gastos del gobierno según sean estos gastos de consumo o gastos de capital.

Así, la forma de la curva de Laffer podría también estar determinada por la naturaleza de los gastos del gobierno. Algunos autores señalan que la parte descendente de la curva (cuando un aumento de la tasa genera un descenso en los ingresos tributarios) se da cuando los gastos del gobierno toman la forma de transferencias de dinero a las personas.¹⁶ Asumiendo que el gobierno sigue una política de mantener el presupuesto balanceado, si los ingresos recaudados como consecuencia de un aumento de tasas en el impuesto a la renta son utilizados para otorgar subsidios de consumo, esta medida compensará (neutralizará) el efecto ingreso que produce un aumento de la tasa en el impuesto a la renta. Como consecuencia de ello, frente a un aumento de las tasas la oferta de trabajo disminuiría y esto determinaría que en algún punto se alcance el tramo descendente de la curva de Laffer en el cual se observa una relación inversa entre el cambio en la tasa y el cambio en la recaudación del impuesto.

Sin embargo, la parte descendente de la curva no existiría si los ingresos tributarios son usados para proveer bienes públicos y realizar gastos de capital. Esto se explicaría porque el efecto ingreso que produce un aumento en la tasa del impuesto a la renta, en general no sería compensado por el efecto "utilidad" que traería aparejado la provisión de un bien público financiado con la recaudación obtenida como consecuencia del aumento de la tasa del impuesto. Es decir, frente a un aumento de la tasa, cuando la recaudación es utilizada para proveer un bien público, existiría un efecto ingreso no compensado. A su vez, esto impediría la disminución de la oferta de trabajo y por lo tanto, en este caso, no existiría la parte descendente de la curva de Laffer.

En este sentido, es concebible preguntarse si la caída de los ingresos que se experimentaron en los Estados Unidos como consecuencia de las reducciones en las tasas impositivas de la década de los años 80 podría explicarse en parte como consecuencia del cambio en la composición en los gastos, que también ocurrió durante ese período.

¹⁶ Gahvari, F. (1989).

I. La Curva de Laffer y la Corrupción

La forma de la curva de Laffer también podría verse afectada por el grado de corrupción existente en la administración tributaria. En una administración tributaria con un alto grado de corrupción, un aumento en las tasas desencadenaría una reacción en los contribuyentes y en los administradores tributarios que podría resultar en una reducción de la recaudación de los impuestos.¹⁷ En una administración tributaria con alto grado de corrupción, para los empleados corruptos, una tasa de impuesto más elevada representa la posibilidad de negociar una coima más alta. Por otra parte, los contribuyentes gravados con una tasa de impuesto más alta tienen un incentivo mayor a evadir. El efecto neto de estas reacciones entre administradores y administrados frente a un incremento en la tasa de impuesto puede ser una recaudación menor. Más aun, podría ser que en una administración con alto grado de corrupción, un aumento de la fiscalización pueda conducir también a una disminución de la recaudación.

Una rigurosa investigación realizada en un país respecto del impacto de la fiscalización en la actitud de los contribuyentes frente a la evasión tuvo resultados muy reveladores. Después de analizar las respuestas que los contribuyentes auditados daban a una encuesta, se llegó a la conclusión de que era más conveniente suspender toda la actividad fiscalizadora. (Por supuesto, la encuesta estaba diseñada y realizada de tal forma que los contribuyentes no advertían el propósito de la investigación). Según los resultados de la investigación, las fiscalizaciones llevadas a cabo, lejos de mejorar la actitud de los contribuyentes frente a la evasión, la empeoraban. Los contribuyentes auditados informaron que, durante la auditoría, el auditor sólo detectaba una pequeña fracción de la evasión y por la parte de evasión detectada generalmente se pagaba un soborno, de manera tal que la sanción efectivamente pagada por evadir era extremadamente leve. Como resultado de lo anterior, después de la auditoría empeoraba significativamente la percepción que tenía de la administración tributaria el contribuyente auditado. En consecuencia, después de la fiscalización, el incentivo a cumplir por parte del contribuyente disminuía. Frente a una situación como la descrita, es conveniente suspender la actividad fiscalizadora hasta tanto esta pueda ser reestructurada. De lo contrario, el aumento de la actividad fiscalizadora, sin una reestructuración de la misma, puede conducir a un empeoramiento del cumplimiento tributario.

La conclusión general es que, en un contexto de alta corrupción, existe una numerosa variedad de situaciones que pueden conducir a una pérdida de ingresos como una respuesta a incrementos en las tasas y eventualmente una reducción en las tasas podría llegar a determinar un aumento de la recaudación.

J. Las Tasas de Impuesto y el Nivel de Evasión

Feisntein realiza un análisis econométrico de este tema con los datos sobre el cumplimiento tributario en el impuesto a la renta en Estados Unidos para los años 1982 y 1985 y concluye que la probabilidad y la magnitud de la evasión crecen con el aumento de las tasas del

¹⁷ Sanya, A. et al. (2000).

impuesto sobre la renta. Sin embargo,¹⁸ es difícil aislar completamente el efecto de las tasas del efecto que el nivel de ingreso podría tener sobre la evasión, dado que ambas variables están estrechamente asociadas. Un aumento en la evasión podría ser explicado por un aumento en el ingreso de las personas y no sólo por el aumento en el nivel de la tasa. La propensión a la evasión esta determinada también por características socioeconómicas. Por ejemplo, de acuerdo a la evidencia empírica, quienes son empresarios individuales o agricultores, evaden más que el contribuyente promedio.

En el clásico análisis teórico de la evasión en el impuesto a la renta realizado por Allingham y Sandmo,¹⁹ la conclusión es que las herramientas disponibles por el gobierno para combatir la evasión son tres: las tasas, las tasas de las sanciones y los recursos destinados a la fiscalización que determinan la probabilidad de que un evasor sea detectado. La eficiencia de cada una de estas herramientas no está claramente determinada, pero de alguna manera, el aumento de una o el uso intensivo de una herramienta, podría ser compensado con el uso menos intensivo de otra herramienta.

En el caso del IVA,²⁰ como conclusión de un estudio realizado para 20 países, no es posible afirmar que a una mayor tasa corresponde una mayor evasión. Además, las amplias diferencias observadas en el porcentaje de evasión por sector económico²¹ a pesar de estar sujeto a las mismas tasas del IVA, refuerza esta conclusión. Esto podría ser una indicación de que una buena administración tributaria podría superar los desincentivos al cumplimiento voluntario que crean las altas tasas. De hecho, existe una inversa correlación entre el nivel de desarrollo de los países y el nivel de evasión. En el IVA, como determinante del cumplimiento, más importante que el nivel de la tasa es la amplitud de la base imponible del impuesto. Cuanto más amplia la base, y más reducidas son las exenciones, más alto será el nivel de cumplimiento.

En conclusión, la efectividad de la administración tributaria parece ser uno de los más importantes determinantes de la evasión. Un estudio que analiza datos de 17 países de la OECD,²² argumenta que, en general, tasas más altas del IVA se corresponden con niveles más altos de evasión. Sin embargo, el nivel de evasión estaría determinado también por el nivel de recursos asignados a la administración tributaria y el aumento de estos recursos podrían disminuir la evasión. Con un incremento de US\$1 en los gastos de la administración se podrían obtener US\$12 de aumento de la recaudación. En el caso de Chile, por cada US\$1 adicional gastado en actividades relacionadas con la fiscalización del IVA podría resultar en US\$31 de aumento en la recaudación del IVA.²³

¹⁸ Feinstein, M. (1991).

¹⁹ Allingham, et al. (1972).

²⁰ Silvani, C. et al. (1993).

²¹ Estadísticas Tributarias (1998)

²² Agha, et al. (1996).

²³ Engel, E. et al.

III. CAMBIOS EN LA TASA DEL IVA Y SU IMPACTO EN LA PRODUCTIVIDAD DEL IMPUESTO

El propósito de este capítulo es analizar si existe alguna relación entre los cambios en las tasas del IVA y los cambios en la productividad del impuesto. La productividad del impuesto está definida como el monto de la recaudación del IVA como proporción del Producto Interno Bruto (PIB), dividido por la tasa del IVA.²⁴ Es decir, la productividad del IVA es la recaudación del IVA como porcentaje del PIB que se obtiene por cada punto porcentual de la tasa del IVA.

Para analizar la relación entre la variación de la tasa y la productividad del IVA, hemos seleccionado 20 países que han experimentado variaciones en la tasa del IVA con posterioridad a 1993. Con la excepción de Chile, donde tomamos en consideración variaciones en la tasa del IVA introducidas al fin de la década de los años 80, dado que este país experimentó en esa época una baja y posteriormente una suba del IVA que conviene analizar. Los resultados del análisis son sólo tentativos e indicadores de tendencias generales, porque la información disponible es limitada y ello restringe la validez de las conclusiones.

La primera simplificación que haremos es calcular la productividad del IVA con respecto a la "tasa general" del IVA. Dado que la mayoría de los países tienen más de una tasa en el IVA, lo ideal hubiera sido poder calcular una tasa que representara el promedio ponderado de las tasas, pero eso no es posible realizarlo porque la información necesaria no está disponible. La segunda simplificación es calcular las productividades asumiendo que la base imponible del impuesto no ha cambiado. Obviamente, si además de los cambios en la tasa del impuesto se hubieran introducido variaciones en la base imponible del IVA, esto podría haber impactado en la recaudación y por lo tanto en la productividad del impuesto.²⁵ Sin embargo, de acuerdo a la experiencia recogida en los países, estos casos habrían tenido sólo un impacto marginal. Por ello, a pesar de las limitaciones señaladas, creemos que las conclusiones tienen validez general.

El Cuadro 3 presenta la información de los países seleccionados en cuatro grupos. En el primer grupo, que incluye sólo a Chile, se presenta la información para el caso de una baja en la tasa general del IVA. No fue posible incluir más ejemplos en este grupo porque existen muy pocos países que hayan reducido la tasa del IVA y tengan información adecuada disponible. El segundo grupo incluye a los países que aumentaron la tasa del IVA en 1 punto porcentual. El tercer grupo incluye a los países con un incremento de la tasa del IVA igual o superior a 2 puntos porcentuales, pero igual o inferior a 3 puntos porcentuales. En el cuarto grupo se incluyen los países con subas de la tasa general del IVA superiores a 3 puntos porcentuales. Para cada país, en las primeras columnas se señala el año base de cálculo, la tasa general del IVA, la recaudación del IVA como porcentaje del PIB y la productividad del impuesto para el año base. Los mismos datos se incluyen también para el

²⁴ Productividad IVA=(Recaudación IVA/PIB)/tasa.

²⁵ Además de la variación en la base imponible del IVA, otros cambios pueden afectar su productividad. Por ello, las conclusiones de este capítulo son válidas bajo el supuesto que sólo ha cambiado la tasa del IVA y el resto de sus características ha permanecido constante.

nuevo año, después de haberse realizado el cambio en la tasa del IVA, que se toma como nueva base de cálculo. Los datos considerados son los que corresponden a un año completo posterior al momento de la introducción de la nueva tasa del IVA, con el objeto de captar íntegramente el impacto del cambio en la misma.

Finalmente, en las últimas columnas se presentan los cambios observados en la productividad del impuesto, indicando los promedios para cada grupo de países. También se presentan en el Cuadro 4 y en los gráficos 2 y 3 los datos correspondientes al impacto de los cambios en la tasa del IVA en relación con la productividad del mismo.

Del análisis de los datos surge que el cambio en la tasa del IVA tiene un impacto en la productividad. Alrededor de un 57 por ciento de la varianza en el cambio de la productividad del impuesto se explica por cambios en la tasa. En promedio, por cada punto porcentual que aumenta la tasa del IVA la productividad disminuye 0,0136 en términos absolutos y 3.6 por ciento en términos relativos (ver Apéndice II).

Si bien estas conclusiones permiten afirmar que, *ceteris paribus*, un aumento de la tasa del IVA conduciría a una disminución de la productividad del impuesto, la variación es relativamente pequeña. Por lo tanto, a pesar de ello, es posible que frente a la necesidad de aumentar los ingresos tributarios sea conveniente aumentar la tasa del IVA por el incremento en términos absolutos que se produciría en la recaudación.

Contrario sensu, una disminución en la tasa del IVA, si bien produciría un aumento en la productividad, también produciría una disminución inmediata en la recaudación. Sólo si la tasa es extremadamente alta podría pensarse que una disminución de la tasa podría conducir a un aumento de la recaudación. No obstante, no hay evidencia empírica como para afirmar que una vez que la tasa del IVA alcanza determinado nivel su aumento podría resultar en una disminución de la recaudación. Basta señalar que países como Dinamarca y Suecia tienen tasas del IVA del 25 por ciento aplicadas sobre una base imponible muy amplia y, sin embargo, registran probablemente los índices de evasión más bajos del mundo.

Cuadro 3. Cambios en la Tasa del IVA y su Impacto Sobre la Productividad 1/

	Año Base de Cálculo			Nuevo Año Base del Cálculo				Impacto Sobre la Productividad			
	Año Base	Tasa General Del IVA	IVA/PIB (%)	Productividad del IVA 2/	Año del Cambio de la Tasa	Tasa General del IVA	IVA/PIB (%)	Productividad del IVA 2/	Cambio en la Tasa General (Puntos Porcentuales)	Cambio en la Productividad	Cambio en la Productividad (%)
Grupo 1 (rebaja de tasa)											
Chile (i)	1987	20	8.7	0.44	1989	16	7.9	0.48	-4	0.046	10.6
Grupo 2 (aumento de tasa 1%)											
Bélgica	1995	19.5	6.8	0.35	1997	20.5	6.9	0.34	+1	-0.011	-3.0
Alemania	1997	15	3.3	0.22	1999	16	3.4	0.21	+1	-0.009	-4.3
Kenia	1997	15	5.6	0.37	1999	16	5.7	0.36	+1	-0.015	-4.1
Noruega	1996	22	8.7	0.40	1999	23	9.3	0.40	+1	0.009	2.2
Portugal	1995	16	7.4	0.46	1997	17	7.6	0.45	+1	-0.016	-3.5
España	1996	15	4.4	0.29	1999	16	4.6	0.29	+1	-0.004	-1.4
Turquía	1996	15	5.0	0.34	1999	16	5.3	0.33	+1	-0.007	-2.1
Uruguay	1994	22	5.3	0.24	1996	23	5.9	0.26	+1	0.015	6.0
Promedio del grupo		17.4	5.8	0.33		18.4	6.1	0.33	+1	-0.005	-0.005
Grupo 3 (aumento de tasa 2% a 3%)											
Chile (ii)	1989	16	7.8	0.48	1991	18	8.1	0.46	+2	-0.020	-4.2
Colombia	1995	14	4.1	0.29	1997	16	4.8	0.30	+2	0.010	3.4
Rep. Dominicana	1994	6	2.6	0.43	1996	8	2.5	0.32	+2	-0.111	-25.9
Francia	1994	18.6	7.5	0.40	1996	20.6	8.0	0.39	+2	-0.013	-3.3
Jamaica	1996	12.5	4.9	0.39	1999	15	6.3	0.42	+2.5	0.026	6.7
Argentina	1994	18	3.6	0.20	1996	21	3.9	0.19	+3	-0.016	-8.0
El Salvador	1994	10	4.9	0.49	1996	13	5.9	0.45	+3	-0.037	-7.7
Guatemala	1996	7	3.6	0.51	1999	10	4.6	0.46	+3	-0.053	-10.3
Promedio del grupo		12.8	4.9	0.40		15.2	5.5	0.37	+2.4	-0.03	-0.027
Grupo 4 (aumento superior al 3%)											
Costa Rica (i)	1994	8	4.0	0.50	1996	15	1996	5.5	+7	-0.129	-26.0
Costa Rica (ii)	1995	10	4.1	0.41	1997	15	1997	5.2	+5	-0.068	-16.5
Honduras	1997	7	3.8	0.54	1999	12	1999	6.1	+5	-0.033	-6.2
México	1994	10	2.7	0.27	1996	15	1996	2.9	+5	-0.081	-29.9
Nicaragua	1994	10	2.9	0.29	1996	15	1996	2.9	+5	-0.096	-33.4
Promedio del grupo		9.3	3.5	0.40		14.4		4.5	+5.4	-0.08	-0.070

Fuente: FMI.

1/ Cálculos basados en un año completo después que el cambio de la tasa del IVA fue introducido.

2/ Productividad del IVA = (Recaudación IVA/PIB)/Tasa IVA.

Cuadro 4. Cambios de las Tasas del IVA y su Impacto en la Productividad 1/ 2/

País	Cambio de la Tasa del IVA	Cambio en la Productividad (En porcentaje)	Cambio en la Productividad (En valores x 100)
Chile (i)	-4	10.6	4.6
Bélgica	1	-3.0	-1.1
Alemania	1	-4.3	-0.9
Kenya (ii)	1	-4.1	-1.5
Noruega	1	2.2	0.9
Portugal	1	-3.5	-1.6
España	1	-1.4	-0.4
Turquía	1	-2.1	-0.7
Uruguay	1	6.0	1.5
Chile (ii)	2	-4.2	-2.0
Colombia	2	3.4	1.0
Rep. Dominicana	2	-25.9	-11.1
Francia	2	-3.3	-1.3
Jamaica	2.5	6.7	2.6
Argentina	3	-8.0	-1.6
El Salvador	3	-7.7	-3.7
Guatemala	3	-10.3	-5.3
Costa Rica (ii)	5	-26.0	-6.8
Honduras	5	-16.5	-3.3
México	5	-6.2	-8.1
Nicaragua	5	-29.9	-9.6
Costa Rica (i)	7	-33.4	-12.9

Fuentes: FMI, FAD, Tax Policy Division, World Economic Outlook, Government Finance Statistics, Recent Economic Development reports.

1/ Cálculos basados en un año completo después que el cambio de la tasa del IVA fue introducido.

2/ Productividad del IVA = (Recaudación IVA/PIB)/Tasa IVA.

Gráfico 2. Cambios en las Tasas del IVA y su Impacto Sobre la Productividad (en Porcentaje)

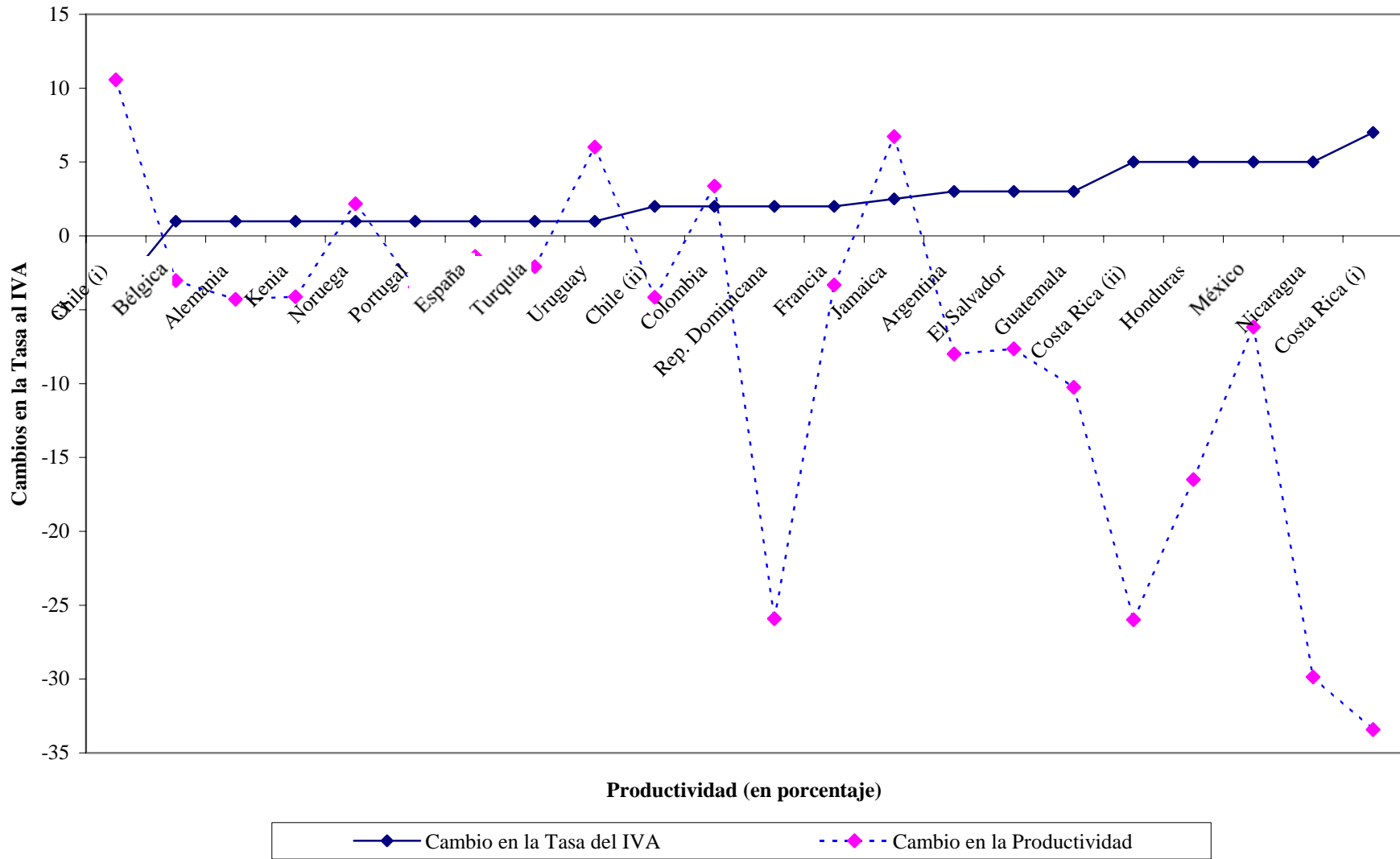
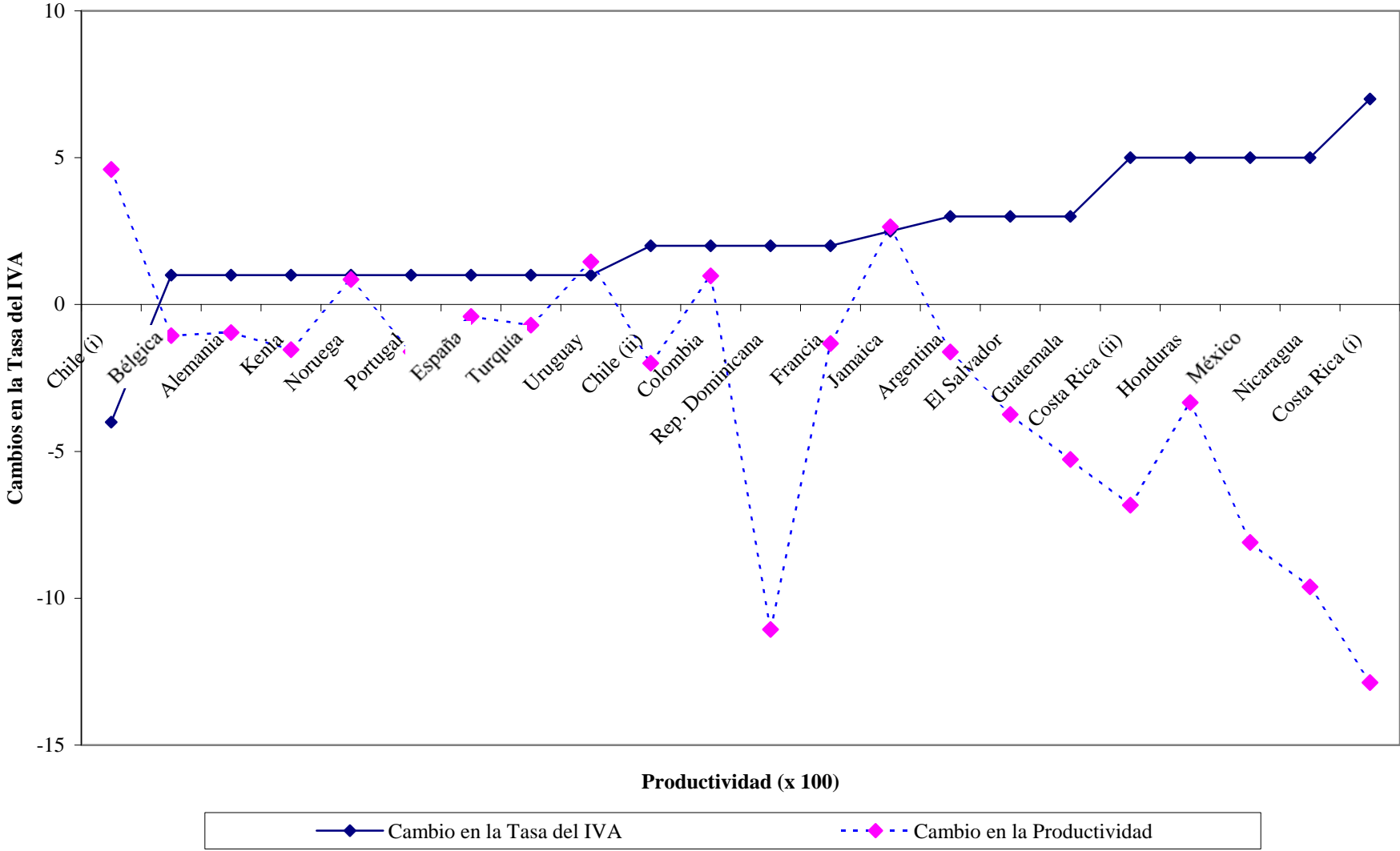


Gráfico 3. Cambios en las Tasas del IVA y su Efecto Sobre la Productividad (en valores x 100)



IV. CONCLUSIONES

En este trabajo, se analiza la relación entre la tasa de los impuestos y su impacto en la recaudación. Si bien no es posible hacer afirmaciones categóricas, porque es muy difícil separar el efecto del nivel de la tasa o del cambio de la tasa de un impuesto sobre la recaudación, dado que la recaudación también está determinada por muchas otras variables además de la tasa, es posible concluir que:

- Las tasas de los impuestos tienen rendimientos decrecientes. Es decir, un aumento en la tasa determina un aumento menos que proporcional en la recaudación.
- En el impuesto a la renta, en el caso de los Estados Unidos, la disminución en las tasas no condujo a un aumento de la recaudación. Adicionalmente, aumentos en las tasas resultaron en aumentos menos que proporcionales en la recaudación, particularmente en los tramos de más altos ingresos.
- El impacto del cambio de las tasas en la recaudación no puede observarse en forma aislada. La forma en que la recaudación es gastada por el gobierno también impacta en la recaudación. No sólo por la percepción que los contribuyentes pueden tener del uso o mal uso que hace el gobierno de los recursos tributarios, sino porque el impacto macroeconómico de los gastos es diferente según el gobierno realice gastos de consumo o gastos de capital.

Un aumento de tasa del impuesto produciría un incremento menos que proporcional en la recaudación. Sin embargo, si el aumento de la tasa y su respectivo aumento en la recaudación es utilizado para financiar gastos de consumo, el aumento en la recaudación sería menor que si dichos fondos fueran utilizados para financiar gastos de inversión.

- En un contexto de una administración tributaria con un alto nivel de corrupción, un aumento de la tasa de un impuesto podría disminuir la recaudación del mismo, porque aumenta los incentivos para evadir y también aumenta la renta de los corruptos.
- En el caso de China e Indonesia, un aumento de los impuestos al comercio exterior podría conducir a una disminución de la recaudación.
- Los impuestos a los cigarrillos son frecuentemente utilizados como una fuente importante de recaudación pero, en muchos casos, se ha observado que aumentos de tasas han conducido a disminuciones de la recaudación.
- Con los impuestos sobre las bebidas alcohólicas sucede algo similar a lo señalado anteriormente. En muchos casos, tasas demasiado altas han resultado en una disminución de la recaudación, porque han transformado en excesivamente rentable la evasión y el contrabando.
- La experiencia observada en los Estados Unidos con respecto al impuesto sobre los artículos suntuarios fue negativa. Condujo a la eliminación prácticamente total de los

mismos, por la disminución de las ventas registrada en los productos gravados y el impacto negativo que esto produjo en la recaudación de otros impuestos.

- El efecto de las tasas también se observa en los pequeños contribuyentes, cuya conducta evasora aumenta claramente con el nivel de las tasas.
- En general, no es posible determinar una clara correlación entre el nivel de la tasa y la evasión en el IVA. La amplitud de la base del IVA y la efectividad de la administración tributaria serían los determinantes más importantes de la evasión de este impuesto.
- Los cambios en la tasa del IVA tienen un impacto en la productividad del impuesto, definida ésta como la recaudación del IVA como porcentaje del PIB, dividida por la tasa del IVA. Un aumento en la tasa del impuesto conduciría a una disminución relativamente pequeña de la productividad. Por ello, dado que un aumento en la tasa del IVA produciría un aumento en términos absolutos de la recaudación, es posible que frente a la necesidad de incrementar los ingresos tributarios sea conveniente aumentar la tasa del IVA, a pesar de que se produciría una disminución de su productividad.
- Una disminución de la tasa del IVA, si bien podría conducir a un aumento de la productividad, produciría una disminución inmediata de la recaudación.

Impuesto Específico al Tabaco por Países

Recaudación del Impuesto Específico al Tabaco		
	Como Porcentaje de la Recaudación Total	Como Porcentaje de la Recaudación de los Impuestos Específicos
Ingreso alto		
Australia	3.38	28.00
Austria	0.16	2.58
Dinamarca	2.03	18.84
Finlandia	2.03	12.26
Francia	0.37	5.18
Alemania	1.38	11.89
Japón	0.02	0.34
Corea	3.46	27.54
Holanda	1.44	21.30
Noruega	1.76	10.37
España	2.37	24.69
Suecia	1.63	12.23
Suiza	1.69	73.61
Inglaterra	3.23	25.38
Estados Unidos	0.44	12.50
Ingreso medio-alto		
Argentina	4.34	36.89
Brasil	7.37	66.23
Chile	4.10	40.82
Croacia	0.82	6.76
Grecia	8.69	35.31
Hungría	0.02	0.21
México	1.41	13.10
San Marino	3.35	10.58
Polonia	3.26	28.27
Sudáfrica	1.15	22.38
Uruguay	2.64	23.27
Ingreso medio-bajo		
Bulgaria	3.63	36.58
Colombia	0.91	17.73
Costa Rica	1.58	12.67
Egipto	1.34	6.58
Estonia	1.29	14.87
Indonesia	3.38	68.57
Lituania	0.16	1.42
Rumania	0.20	4.73
Turquía	0.21	1.90
Venezuela	2.30	56.93
Ingreso bajo		
China	2.79	15.22
India	2.43	6.53
Kenia	0.09	0.63
Nepal	6.37	75.68
Pakistán	0.11	0.43
Zambia	0.04	0.23
Zimbabwe	1.17	22.81

Fuentes: Datos no publicados, FMI, PAJO, estudios del tabaco del Banco Mundial, y Sunley et al (2000).

Regresión 1: Cambio en la Productividad (%) con Respecto al Cambio en la Tasa del IVA

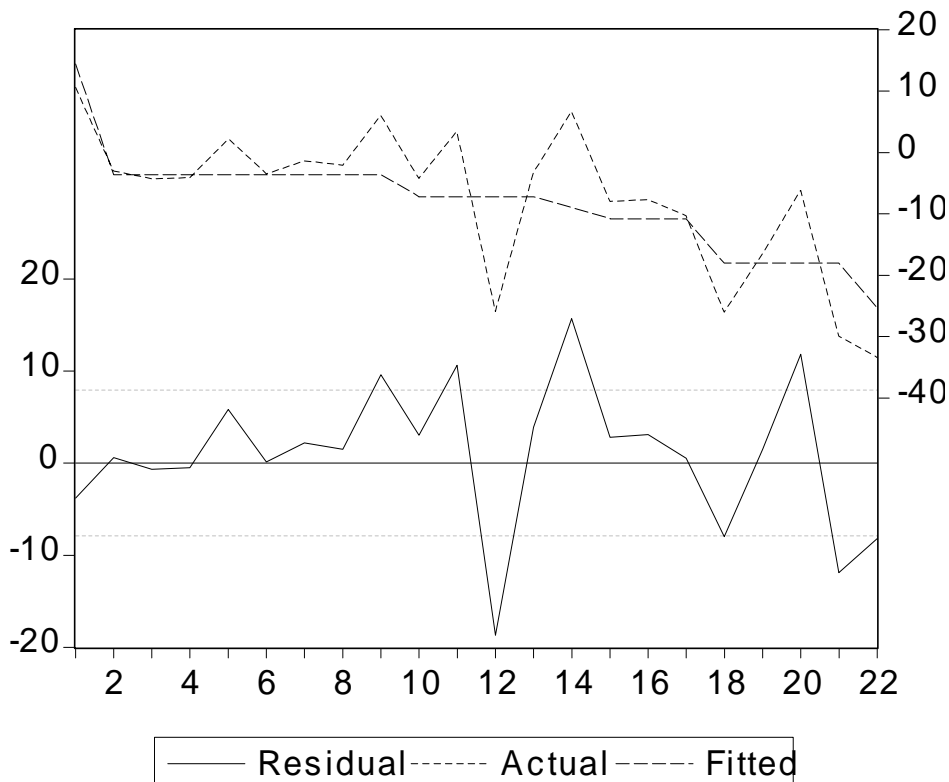
Dependent Variable: LPROD
 Method: Least Squares
 Date: 04/17/02 Time: 07:39
 Sample: 1 22
 Included observations: 22

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
VAT	-3.602475	0.530444	-6.791431	0.0000
R-squared	0.565269	Mean dependent var		-7.313636
Adjusted R-squared	0.565269	S.D. dependent var		11.99362
S.E. of regression	7.907888	Akaike info criterion		7.017988
Sum squared resid	1313.229	Schwarz criterion		7.067580
Log likelihood	-76.19786	Durbin-Watson stat		2.125179

Aproximadamente el 56 por ciento de la varianza en el cambio de la productividad se explica por cambios en la tasa del IVA. La variable es altamente significativa.

En promedio, por cada punto porcentual que aumenta el IVA (en términos absolutos) la productividad del impuesto disminuye en un 3.6 por ciento.

El ajuste es razonablemente bueno. Las mayores desviaciones son los casos de República Dominicana, Jamaica y México.



Regresión 2: Cambio en la Productividad (en Términos Absolutos x 100) con Respecto al Cambio en la Tasa del IVA

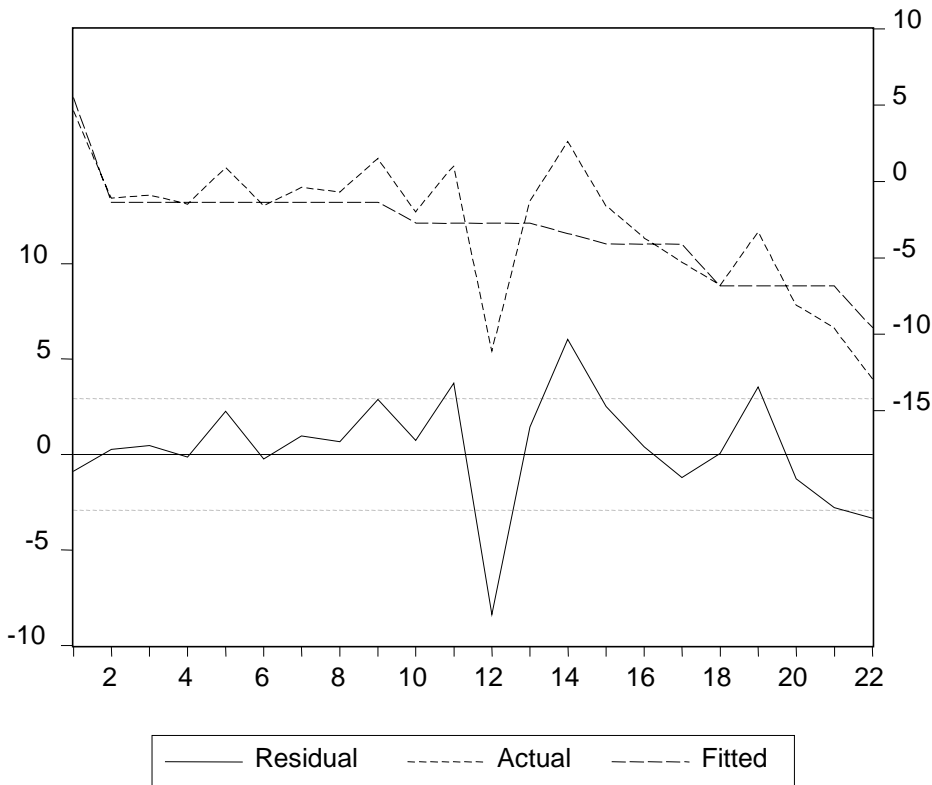
Dependent Variable: PROD
 Method: Least Squares
 Date: 04/17/02 Time: 07:40
 Sample: 1 22
 Included observations: 22

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
VAT	-1.366029	0.195993	-6.969800	0.0000
R-squared	0.576368	Mean dependent var		-2.786364
Adjusted R-squared	0.576368	S.D. dependent var		4.489172
S.E. of regression	2.921868	Akaike info criterion		5.026712
Sum squared resid	179.2835	Schwarz criterion		5.076305
Log likelihood	-54.29383	Durbin-Watson stat		1.984481

Aproximadamente el 57 por ciento de la varianza en el cambio de la productividad del IVA, en términos absolutos, se explica por cambios en la tasa del IVA. La variable es altamente significativa.

En promedio, por cada punto porcentual que aumenta el IVA (en términos absolutos) disminuye la productividad del impuesto en 0.0136 (términos absolutos).

El ajuste es razonablemente bueno. Las mayores desviaciones son los casos de República Dominicana, Jamaica.



REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AFIP (Administración Federal de Ingresos Públicos), "Estadísticas Tributarias", Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, (Junio 1998), pág. 213
- Agha, and Haughton, "Designing VAT Systems: Some Efficiency Considerations," *Review of Economics and Statistics* (United States), Vol. 78, (1996) pp. 303-308.
- Allingham, Michael G., and Sandmo, Agnar, "Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis," *Journal of Public Economics*, Vol. 1, No. 3-4 (1972), pp. 323-338.
- Andreoni, James, Erard, Brian, and Feinstein, Jonathan, "Tax Compliance" *Journal of Economic Literature*, Vol. 36, No. 2 (June, 1998), pp. 818-860.
- Bernasconi, Michele, "Tax Evasion and Orders of Risk Aversion," *Journal of Public Economics*, No. 67 (1998), pp. 123-134.
- Caragata, Patrick James, "The Economic and Compliance Consequences of Taxation," (Boston, MA: Kluwer Academic Publishers, (1998).
- Cooper, Graema S., "Tax Avoidance and the Rule of Law," (Amsterdam, The Netherlands: IBFD Publications, (1997).
- Cremer, Helmuth, and Gahvari, Firouz, "Tax Evasion, Fiscal Competition and Economic Integration," *European Economic Review*, No. 44 (2000), pp. 1633-1657.
- Das-Gupta, Arindam, "Decomposing Revenue Effects of Tax Evasion and Tax Structure Changes," *International Tax and Public Finance*, No. 7 (2000), pp. 177-194.
- DiRe, Elda, "Luxury tax. (Federal Taxation)" *The CPA Journal Online*, (October 1991)
- Engel, Eduardo M., et al., "A Note on Enforcement and VAT Revenues," *The Review of Economics and Statistics*, pp. 384-387.
- Feinstein, Jonathan, "An Econometric Analysis of Income Tax Evasion and its Detection," *Journal of Economics*, Vol. 22, No. 1 (Spring, 1991), pp. 14-35.
- Feldstein, Martin, "The Effect of Marginal Tax Rates on Taxable Income: A Panel Study of the 1986 Tax Reform Act," *Journal of Political Economy*, Vol. 103(3) (1986), pp. 551-572.
- Fisman, Raymond, and Shang-Jin Wei, "Tax Rates and Tax Evasion: Evidence from "Missing Imports" in China," Centre for Economic Policy Research, *Research Discussion Paper*, Series No. 3089 (United Kingdom: December (2001), pp. 1-32.
- Fullerton, Don, "On the Possibility of an Inverse Relationship between Tax Rates and Government Revenues," *Journal of Public Economics*, Vol. 19 (October, 1982), pp. 3-22.

- Gahvari, Firouz, "The Nature of Government Expenditures and the Shape of the Laffer Curve," *Journal of Public Economics*, Vol. 40 (North-Holland, 1989), pp.251–260.
- Gauthier, Bernard, and Ritva Reinikka, "Shifting Tax Burdens through Exemptions and Evasion," Policy Research Working Paper 2735, (Washington: World Bank, December (2001).
- Goolsbee, Austan, "Evidence on the High-income Laffer Curve from Six Decades of Tax Reform," *Brookings Papers on Economic Activity* 1–47 No. 2 (Brookings Institution: 1999).
- Gordon, Roger H., and Soren Bo Nielsen, "Tax Evasion in an Open Economy: Value-added vs. Income Taxation," *Journal of Public Economics*, No. 66 (1997), pp. 173–197.
- Hassan, Fareed M.A., "Revenue-Productive Income Tax Structures and Tax Reforms in Emerging Market Economies, Evidence in Bulgaria," (Washington: World Bank, (1998).
- International Tax Investment Center (2002).
- Joulfaian, David, and Mark Rider, "Tax Evasion in the Presence of Negative Income Tax Rates," *National Tax Journal*, No. 49 (1996), (United States) pp. 552–570.
- Joosens, L., et.al., "Issues in the Smuggling of Tobacco Products," in *Tobacco control policies in developing countries*, edited by Prabhat Jha and Frank J. Chaloupka (New York: Oxford University Press, 2000)
- Lee, Kangoh, "Tax Evasion, Monopoly, and NonNeutral Profit Taxes," *National Tax Journal* No. 51 (1998) (United States), pp. 333–338.
- Lindsey, Laurence, "Individual Taxpayer Response to Tax Cuts: 1982–1984, with Implications for the Revenue Maximizing Tax Rate," *Journal of Public Economics*" Vol. 33(2) (1987), pp. 173–206.
- Murray, Matthew N., "Would Tax Evasion and Tax Avoidance Undermine a National Retail Sales Tax," *National Tax Journal*, No. 50 (1997) (United States), pp. 167–182.
- Ombibus Budget Reconciliation Act (1990).
- Ostaszewski, Krzysztof, "The Inflection Point of the Laffer Curve," *The Cato Journal*, (Washington, D.C.), to be published (2002).
- Piancastelli, Marcelo, "Measuring the Tax Effort of Developed and Developing Countries: Cross Country Panel Data Analysis – 1985/95," (Rio de Janeiro, Brazil: Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda) (2001).
- Public and Economic Investigation Institute Economic Faculty, "Cost Analysis and Benefit of the Change of the Import Risk management System towards Pre-Shipments Inspection," (Indonesian University) (2000).

- Sanyal, Amal, Ira N. Gang and Omkar Goswami, "Corruption, tax evasion and the Laffer Curve," *Public Choice*, Vol.105 (Netherlands: 2000), pp. 61–78.
- Sawyer, Adrian J., "Blurring the Distinction Between Avoidance and Evasion," *British Tax Review*, No. 5 (United Kingdom) (1996), pp. 483–504.
- Seldon, Arthur, "Tax Evasion," Institute of Economic Affairs (London, England,: Goron Pro-Print Co., (1979).
- Silvani, Carlos, and Brondolo, John, "An Analysis of VAT Compliance," (Washington: International Monetary Fund (1993).
- Silvani, Carlos, and Baer, Catherine, "Designing a Tax Administration Reform Strategy: Experiences and Guidelines," Working Paper 97/30 (Washington: International Monetary Fund) (1997).
- Slemrod, Joel and Shlomo Yitzhaki, "Tax Avoidance, Evasion, and Administration," *National Bureau of Economic Research*, Working Paper 7473 (Cambridge, MA: January, 2000).
- Sunley, E. et. al., "The Design, Administration, and Potential Revenue of Tobacco Excises," in *Tobacco control policies in developing countries*, edited by Prabhat Jha and Frank J. Chaloupka (New York: Oxford University Press, 2000).
- Yaniv, Gideon, "Tax Evasion, Risky Laundering, and Optimal Deterrence Policy," *International Tax and Public Finance*, No. 6 (June, 1999), pp. 27–38.
- Yaniv, Gideon, "Tax Evasion and Monopoly output Decisions: Note," *Public Finance Quarterly*, Vol. 51, No. 6 (Netherlands) (June, 1999), pp. 128–131

Carlos Silvani
Assistant Director
International Monetary Fund
Fiscal Affairs Department
Washington D.C. 20431, United States of America
E-mail: csilvani@imf.org

Caso práctico:

Tema 1.3 **COOPERACIÓN DE LAS ORGANIZACIONES DE NEGOCIOS Y PROFESIONALES**

William V. Baker

Comisionado Asistente
Rama de Programas de Cumplimiento
Agencia de Aduanas e Ingresos
(Canadá)

SUMARIO: Introducción.- Antecedentes.- Los Objetivos de Interactuar con Organizaciones Comerciales y Profesionales.- A. El Análisis de las causas de incumplimiento.- B. Educación.- C. Minimizar la carga de cumplimiento.- D. Mejora y rediseño del programa.- E. Asistencia en el desarrollo de procedimientos y parámetros administrativos.- F. La participación del sector privado en la entrega del programa.- G. La penetración del sector privado a través del intercambio de asignaciones.- H. La transformación del negocio central de la CCRA.- Las Iniciativas de la CCRA para Mejorar el Cumplimiento.- Fomento de relaciones.- Ejecución responsable.- Conclusión.

INTRODUCCIÓN

El tema de fondo de la 36 Asamblea General del CIAT es “Oportunidades para Mejorar el Cumplimiento Tributario a través de la Interacción y la Cooperación”. El propósito de este trabajo es discutir las muchas e importantes formas en que una administración tributaria puede interactuar y cooperar con las organizaciones comerciales y profesionales para mejorar el cumplimiento. Como tal, la cooperación ha sido por muchos años una parte integral de la estrategia de cumplimiento de la Agencia de Aduanas e Ingresos de Canadá (CCRA), también compartiré algunas de nuestras propias experiencias en este sentido.

ANTECEDENTES

Ninguna otra organización pública toca diariamente las vidas de más canadienses que la CCRA. De todas las interacciones públicas con el Gobierno de Canadá, la CCRA es la que se contacta con mayor frecuencia. Nuestra habilidad para manejar esta relación de manera sabia y lograr niveles saludables y sostenibles de cumplimiento con las leyes tributarias, comerciales y fronterizas es un factor crítico en la formación de actitudes públicas hacia el gobierno en general. Nuestros valores corporativos de integridad, profesionalismo, respeto y cooperación nos guían en nuestros tratos con los canadienses y en nuestras asociaciones con otros.

Nuestras responsabilidades incluyen el cobro de ingresos, la administración de las leyes tributarias para el Gobierno de Canadá y para la mayoría de las provincias y

territorios, los servicios aduaneros en la frontera, la administración de la legislación comercial internacional y la entrega de varios programas de beneficios sociales y económicos. La cumplir con estas responsabilidades diariamente le brindamos servicio a cientos de miles de canadienses y visitantes que entran en nuestro país.

La CCRA no toma estas responsabilidades a la ligera. Comprendemos que al asegurar la consistencia en la aplicación de las leyes que administramos, estamos facilitando la competitividad de los negocios en Canadá al proporcionar un campo de juego nivelado para todos. Al mantener niveles sostenibles de cumplimiento también sabemos que no debemos convertirnos en un impedimento para el comercio. Debemos minimizar la carga del cumplimiento y asistir a los negocios al ayudar a crear un ambiente en el cual ellos pueden tener éxito, tanto domésticamente como en los mercados globales.

Nuestro enfoque hacia el cumplimiento está descrito en nuestra declaración de misión.

“Nuestra misión es promover el cumplimiento con la legislación tributaria, comercial y fronteriza de Canadá por medio de la comunicación, calidad en el servicio y la ejecución responsable, con lo cual contribuimos con el bienestar económico y social de los canadienses”.

Nuestro enfoque general hacia el cumplimiento está basado en la auto-liquidación y el cumplimiento voluntario. El cumplimiento voluntario es la piedra angular de nuestro sistema de auto-liquidación donde los contribuyentes determinan lo que deben y lo pagan voluntariamente. Para asistir a nuestros clientes en el cumplimiento de sus obligaciones e informarles de sus derechos y potestades, proporcionamos información y asistencia en la aplicación de las reglas tributarias y aduaneras. Para asegurar la equidad del sistema, mantenemos una capacidad de ejecución para tomar las acciones correctivas apropiadas cuando las personas no cumplen con las leyes y regulaciones que administramos a nombre de todos los canadienses. También tenemos remedios efectivos en los niveles administrativos y judiciales.

Del mismo modo para los individuos como para las compañías, el cumplimiento voluntario comienza con el entendimiento de sus derechos y responsabilidades de acuerdo las leyes tributarias de nuestro país. Para la CCRA, esto significa proporcionar guías, folletos de información, servicios de consulta y clínicas sobre impuestos “de fácil entendimiento para el usuario” y asistencia individualizada para asistir en la preparación de la declaración de impuestos y otras declaraciones. También significa la identificación de áreas particulares de incumplimiento, raíz de la causa de ese incumplimiento, y asegurar que se utiliza la educación donde sea aplicable, para ayudar a resolver estos problemas.

Consecuentemente, la comunicación es un elemento clave de nuestra estrategia de cumplimiento y ponemos gran énfasis en el mantenimiento de excelentes mecanismos de comunicación y asociación. Estos mecanismos proporcionan una

cantidad de beneficios para la CCRA y nuestros clientes. Por una parte, nos permiten distribuir la información sobre la ley tributaria y nuestra administración de la ley a las personas que son afectadas por ella. Por otro lado, le permiten a nuestros clientes informarnos sobre las circunstancias irritantes en la administración tributaria, y sugerir como podemos mejorarnos.

La CCRA publica extenso material diseñado para una amplia variedad de audiencias. Varía desde insertos de un párrafo y panfletos hasta guías y documentos detallados que tienen como objetivo las áreas más complejas y técnicas de la ley. La mayor parte de la información se encuentra disponible tanto en papel como en medios electrónicos en el Internet. El material publicado cubre la gran mayoría de las preguntas que recibimos comúnmente, y la misma se actualiza constantemente para permanecer actualizada.

Pero el material publicado tiene sus limitaciones. Solamente es de una sola vía. No le proporciona a los contribuyentes, sus asesores o al público un medio para que nosotros conozcamos sus puntos de vista. La retroalimentación de esta naturaleza requiere una forma estructurada de identificar y reunirse con grupos representativos de nuestros clientes. En estas reuniones, escuchamos lo que funciona y lo que no funciona, exploramos, en conjunto, posibles soluciones a los problemas y solicitamos opiniones sobre nuestras ideas para cambios futuros en la administración tributaria. De muchas formas, estas reuniones son la parte más interesante de nuestro trabajo, y este trabajo establece algunos de los aspectos de nuestras relaciones con los representantes comerciales en el ámbito nacional, regional y local. La interacción entre la CCRA y las organizaciones comerciales y profesionales es una efectiva de mejorar el cumplimiento con las leyes que administramos.

Antes de discutir algunas de las formas en que la CCRA interactúa y coopera con las organizaciones comerciales y profesionales para mejorar el cumplimiento tributario, vale la pena notar que la CCRA está guiada por el reconocimiento que cualquier negocio puede ser una parte de un gran número de grupos sobrepuestos. Por ejemplo, tiene intereses en común con otros residentes de su barrio, ciudad o región—una relación geográfica. Un negocio tiene intereses compartidos que son únicos para los otros participantes en su industria—una relación de sector. Finalmente, los negocios en las diferentes industrias pueden emprender en una actividad similar como parte de estos negocios, como la administración de la planilla, liquidación de mercancías en la frontera o la realización de investigación científica que involucra la interacción las autoridades tributarias. En todos estos aspectos de sus relaciones, un negocio tiene intereses variantes al explorar como una administración tributaria puede mejor servir sus necesidades. De modo que nosotros en la CCRA debemos asegurar que tenemos canales de comunicación continuos y mecanismos de asociación que estén abiertos a todos estos aspectos de un negocio.

¿Pero qué ventajas hay para cooperar y construir asociaciones? ¿Cómo lo hacemos? Para comenzar al asociarse con la CCRA, un negocio es capaz de minimizar la carga de cumplimiento y asegurar que los programas para combatir el incumplimiento son efectivos y eficientes. Además, la CCRA se beneficia de los

conocimientos y de la riqueza de información que posee la industria y las asociaciones comerciales para asistirles en su entendimiento de la industria y así mejorar cumplimiento por medio del diseño de las actividades de ejecución apropiadas.

Para construir asociaciones, debemos promover un ambiente de confianza y respeto mutuo. La CCRA y las organizaciones profesionales e industriales han desarrollado tal ambiente y consecuentemente, han trabajado conjuntamente para establecer cambios en los programas, implementar la entrega de programas y consultar sobre temas nuevos y emergentes. Y hemos tenido una cantidad de éxitos excelentes, algunos de los cuales se describen a continuación.

LOS OBJETIVOS DE INTERACTUAR CON ORGANIZACIONES COMERCIALES Y PROFESIONALES

(A) Análisis de las causas de incumplimiento

Un importante aspecto de nuestra estrategia de cumplimiento es el análisis de temas. Un análisis íntegro y metódico le permite a la CCRA determinar la naturaleza y la magnitud del incumplimiento. Al identificar la causa subyacente de un problema, podemos dirigir nuestros objetivos hacia la forma más efectiva y tomar la acción apropiada.

Las asociaciones profesionales y comerciales han probado ser de mucho valor al asistir a la CCRA en el análisis de la raíz de la causa del incumplimiento y desarrollar estrategias para encontrar soluciones. A continuación tenemos un ejemplo de cómo la industria ha ayudado a analizar y desarrollar una solución para la deducción de gastos por comidas y entretenimiento en “sitios de trabajo especiales”:

Sitios de Trabajo Especiales:

La industria estaba teniendo problemas con relación a la deducción de gastos comidas y entretenimiento incurridos por sus empleados en “sitios de trabajo especiales”, que están definidos como ubicaciones de trabajo que están por lo menos a 30 kilómetros del área urbana más cercana que tenga una población de por lo menos 40,000. Los negocios que reclaman una deducción para propósitos tributarios están limitadas por ley en la cantidad que puede deducir, salvo si los empleados trabajan en un “sitio de trabajo especial”. En estas circunstancias y sujetas a ciertas otras condiciones especificadas, el gasto es completamente deducible. Los empleadores, muchos de cuales eran miembros de varias asociaciones industriales, encontraban que era difícil determinar si un sitio era de hecho un “sitio de trabajo especial” y así cumplir con la ley. Por ejemplo, los límites municipales, que son utilizados como la base para el cálculo de distancia de 30 kilómetros, usualmente son muy irregulares en forma y a menudo son disputados por los empleados y la CCRA. Trabajando en asociación, la CCRA, las asociaciones industriales y otros departamentos gubernamentales estudiaron

el tema y desarrollaron un mapa interactivo de búsqueda electrónica, que determina si una ubicación nombrada es un “sitio de trabajo especial” con relación a las áreas urbanas próximas. La información sobre la cual está construido el mapa de sitios es mantenida por Estadísticas de Canadá, que también proporciona un mayor nivel de independencia y credibilidad en la determinación. El sitio para este mapa de búsqueda se puede encontrar en el portal de Internet de CCRA y está disponible para todos los usuarios de Internet en: <http://www.cra-adrc.gc.ca/tax/business/smallbusiness/searchmap-e.html>. Ahora se han eliminado virtualmente los problemas que había en el pasado.

(B) Educación

El educar a nuestros clientes sobre sus derechos y responsabilidades es una parte clave de nuestra estrategia de comunicación. El trabajar con contribuyentes individuales, asociaciones comerciales y organizaciones profesionales, la CCRA proporciona información, ofrece un servicio de consulta técnica y proporciona sesiones especiales sobre temas de particular preocupación. Los empleados de la CCRA a menudo son invitados a hablar en reuniones anuales de asociaciones industriales, tomar parte de mesas redondas de discusión en conferencias de la industria nacional o sesiones de capacitación profesional patrocinadas por el sector privado, y participar en ferias comerciales. Otras actividades educacionales incluyen presentaciones en escuelas y universidades. Un ejemplo de un exitoso proyecto de comunicación con el comercio es nuestra iniciativa de visitas comunitarias.

Visitas Comunitarias

Las visitas comunitarias comenzaron como una forma eficiente de ayudar a tratar con la economía clandestina. Su fortaleza no es solamente su educación de contribuyentes, pero también proporciona importante retroalimentación a la CCRA en sus programas, publicaciones y otro servicio. Los auditores de la CCRA visitan a los negocios en comunidades grandes y pequeñas a lo largo de Canadá. Estas visitas, ofrecidas como actividades de servicio y educación, y diseñadas con las contribuciones de la comunidad comercial, ayudan a educar a los negocios sobre sus responsabilidades tributarias. Ayudan y alientan a los negocios para cumplir voluntariamente con sus obligaciones tributarias. Estas visitas también aumentan nuestra visibilidad y le demuestran al público que CCRA está tomando acción para combatir el incumplimiento y asegurar un campo de juego nivelado para todos los negocios. Desde 1994, hemos llegado a más de 37,000 negocios en 216 comunidades, y la retroalimentación informal recibida de los negocios al momento de las visitas ha sido positiva.

(C) Minimizar la carga del cumplimiento

Si vamos a lograr y mantener niveles sostenibles de cumplimiento, la carga de cumplimiento no deberá ser muy pesada o restrictiva. De otro modo nuestros clientes

se darán por vencidos por la frustración. Consecuentemente la CCRA funciona en asociación con organizaciones comerciales y profesionales para encontrar formas de hacerlo tan fácil como sea posible para que los negocios cumplan con sus obligaciones. El siguiente ejemplo involucra a las compañías de seguro e ilustra como la CCRA trabaja con las personas interesadas para minimizar la carga de cumplimiento.

La Industria de los Seguros

Cuando presentan sus declaraciones de impuestos, las compañías seguros deberán incluir un formulario donde detallan las diferencias entre el ingreso por sus estados financieros y el ingreso tal y como está reportado en su declaración de impuesto sobre la renta. Esta reconciliación es muy detallada y compleja a menudo requiere cálculos arbitrarios para los cuales la información no está disponible de inmediato. Debido a cambios en la ley, había que actualizar el formulario. La industria le solicitó a nuestros Especialistas en la Industria de los Seguros si se podía hacer una importante actualización y revisión del formulario a la vez para deshacerse de algunos de los requerimientos de presentación de informes que eran difíciles de proporcional y a menudo eran cálculos arbitrarios. Se formó un comité con la Asociación Canadiense de Seguro de Vida y de Salud conjuntamente con nuestros Especialistas de la Industria para estudiar el asunto. Como resultado de esta asociación, el comité recomendó que el formulario fuese completamente redactado nuevamente y una Buena parte de la información que se requería anteriormente, incluyendo los cálculos arbitrarios, fueron removidos. También estamos en el proceso de desarrollar un formulario menos pesado que podrá ser presentado electrónicamente. En este caso, la CCRA trabajó con la industria para obtener un resultado que ayudó a la industria a reducir significativamente el tiempo y esfuerzo para completar y presentar sus declaraciones de impuestos sobre la renta mientras que todavía se mantiene la integridad de los requerimientos de información de la CCRA.

(D) Mejora y rediseño de programas

La industria y las organizaciones profesionales han jugado un importante papel en la mejora y el rediseño de nuestros programas, a menudo proporcionan una perspectiva crítica pero a la vez constructiva. Generalmente están en la parte de recepción de nuestros programas, ya sea el recibo de un incentivo, como crédito tributario por Investigación Científica y Desarrollo Experimental (SR&ED, por sus siglas en inglés), o un auditorio. Si hay dificultades en la entrega del programa, quien mejor que el usuario para estar consciente de los aspectos negativos. Uno de nuestros éxitos más dramáticos en cooperación con el negocio involucra el programa SR&ED.

Investigación Científica y Desarrollo Experimental

El Programa de Investigación Científica y Desarrollo Experimental (SR&ED, por sus siglas en inglés) es un importante elemento en la estrategia del gobierno de Canadá en el mejoramiento de la competitividad, dado el fuerte vínculo entre las inversiones en la ciencia y la tecnología y el crecimiento económico. El Programa de SR&ED es la fuente única más grande de financiamiento federal para la Investigación y Desarrollo industrial canadiense. El objetivo del Programa es entregar incentivos para SR&ED de modo oportuno, consiste y predecible, mientras se alienta a las compañías a evaluar sus propios reclamos en cumplimiento con las leyes, políticas y procedimiento tributarios.

Para responder a las preocupaciones de la industria sobre la efectividad y eficiencia del proceso de reclamos, se desarrolló un Plan de Acción con la plena y activa participación de la industria para poder encaminar el programa hacia un enfoque más centrado en el cliente y proporcionar un aumento en la predicción, certidumbre y precisión. Las organizaciones industriales y profesionales jugaron un papel importante en la implementación del plan de acción. A través de una amplia gama de asociaciones forjadas con la industria, la CCRA ha creado una rica fuente de información y guía sobre el Programa. Al modernizar el proceso de papeleo y simplificar el proceso de reclamo, las compañías encuentran que es más fácil tener acceso y beneficiarse del programa.

(E) Asistencia en el desarrollo de procedimientos y parámetros administrativos

Para administrar apropiadamente una legislación compleja, procedimientos y parámetros administrativos son desarrollados para hacer que el cumplimiento sea más fácil. La CCRA ha obtenido la asistencia de las organizaciones industriales y profesionales en una cantidad de ocasiones para asistir en el desarrollo de tales procedimientos y parámetros. A continuación tenemos dos ejemplos recientes de como la CCRA ha trabajado con las partes interesadas en tales asuntos.

Grupos de Asesoría Técnica

En respuesta a las recomendaciones establecidas en 1998 por el Comité Asesor del Ministro en Comercio Electrónico, se formaron cuatro Grupos de Asesoría Técnica (TAGs, por sus siglas en inglés), compuestos de expertos del sector privado y representantes de las industrias involucradas en el comercio electrónico. Los cuatro temas desarrollados por los grupos incluyen: impuestos de consumo; interpretación y cooperación internacional; cumplimiento y administración; y servicios al contribuyente. Estos grupos proporcionaron valiosa asesoría a la CCRA sobre una variedad de asuntos de política, temas técnicos, administrativos y sobre el cumplimiento relacionados con el ambiente del comercio electrónico.

Las consultas han probado ser efectivas y han resultado en la asesoría en la entrega de servicios electrónicos, contribución en el borrador de la estrategia de cumplimiento del comercio electrónico de la CCRA, así como en el desarrollo de documentos de posición sobre la interpretación de la legislación sobre el impuesto sobre la renta y tratados tributarios relacionados con el comercio electrónico. Además, las consultas han ayudado a la CCRA participar en discusiones internacionales sobre comercio electrónico, tales como la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico.

Penas a Terceros (TPP, por sus siglas en inglés)

En años recientes con la proliferación de los refugios fiscales y los arreglos de planificación tributaria, se ha tornado aparente la necesidad de tener disposiciones que sancionen conductas dudosas relacionadas con la promoción de refugios fiscales y la presentación de las declaraciones. Sin embargo, a principios del proceso legislativo se reconoció que las penas a terceros era un tema sensible que tendría un impacto significativo en la comunidad tributaria. Por lo tanto se decidió involucrar a los profesionales en asuntos tributarios y sus asociaciones para desarrollar políticas y parámetros administrativos para la aplicación de penas.

La CCRA consultó con la comunidad tributaria para obtener sus puntos de vista con relación al contenido de los parámetros. Consultamos 26 organizaciones profesionales e industriales que posiblemente pudiesen verse impactadas por las TPP. Durante este proceso, se realizaron una cantidad de sesiones informativas con algunas de las organizaciones para mantenerlas informadas sobre el estatus del proceso. Como resultado de esta iniciativa de comunicaciones y asociación, la comunidad tributaria se convirtió en una parte integral de la solución. Fueron invitados y de hecho presentaron sus preocupaciones. También nos proporcionaron excelentes sugerencias durante el proceso de cómo podemos hacer que los parámetros sean más claros y que la aplicación tan transparente como sea posible.

Creemos que tenemos un mejor producto debido la participación de estas personas interesadas y publicamos nuestra Circular de Información final sobre la Aplicación de Penas Civiles a Terceros el 18 de septiembre de 2001 en el portal de Internet de la CCRA. Pero no vamos a parar allí. También tenemos la intención de actualizar a la comunidad sobre una base regular sobre nuestra experiencia en la aplicación de las TPP.

(F) La participación del sector privado en la entrega del programa

Las asociaciones entre la CCRA y el sector privado ayudan a fortalecer la entrega del programa y son enormemente ventajosas para todas las partes. Un dramático ejemplo de los beneficios que se pueden derivar del esfuerzo de cooperación entre las administraciones tributarias y el sector privado es la Campaña denominada *Get It In Writing!* (¡Póngalo por Escrito!) realizada en asociación con la Asociación de Constructores de Viviendas de Canadá (CHBA, por sus siglas en inglés).

Campaña “Get It In Writing!” (¡Póngalo por Escrito!)

El tema aquí es el incumplimiento de los contratistas de la construcción quienes tratan en la economía clandestina. Al no informar sobre sus ingresos y por lo tanto no pagar su participación justa de impuestos, colocan a negocios honesto en una desventaja competitiva y reducen los ingresos de los gobiernos, consecuentemente ponen en riesgo importantes programas gubernamentales como de salud y seguridad nacional.

La campaña está diseñada para informarle a los consumidores sobre los riesgos inherentes al tratar con los negocios que operan en la economía clandestina. Los contratistas legítimos son expertos en su profesión y sienten mucho orgullo en la calidad de su trabajo. A diferencia de los negocios ilegítimos, están completamente asegurados y ofrecen garantías legalmente obligantes.

El objetivo de la campaña es nivelar el campo de juego y ayudar a los negocios honestos a ser competitivos, al incrementar su rentabilidad y mejorar el cumplimiento con las leyes tributarias.

Este enfoque sirve para complementar las actividades tradicionales de cumplimiento en la medida que involucra a los terceros interesados, independientes de la administración tributaria, quienes tienen un íntimo conocimiento de la industria. El hacer que la campaña fuese entregado por su propia asociación industrial proporciona un mayor nivel de credibilidad al mensaje que de otro modo estaría disponible, pero sería entregado por la administración tributaria. Además, al involucrar a los miembros individuales de la industria en la campaña, podemos poner más recursos en la iniciativa y alcanzar una mayor audiencia.

La evidencia de la efectividad de esta asociación es el interés de ambas partes en hacer que continúe y mejore. La iniciativa comenzó con un panfleto de *Get It In Writing!* (¡Póngalo por Escrito!), que fue producido conjuntamente por la CHBA y CCRA y distribuido por la CHBA a sus miembros, asociados y el público. La reacción positiva hacia el panfleto conllevó a una segunda fase, que consistió de 39 seminarios entregados por asociaciones locales de la CHBA a más de 1400 contratistas. Estos seminarios le enseñaron a los contratistas individuales a entregar efectivamente el mensaje de la campaña sobre los riesgos para sus clientes de negociar con contratistas ilegítimos. Los negocios encontraron que los seminarios eran tan efectivos que deseaban expandir el programa y se lanzó una nueva campaña de conciencia de *Get It In Writing!* (¡Póngalo por Escrito!), la misma fue apoyada por la CCRA y nuevamente fue entregada por la CHBA.

(G) La penetración del sector privado por medio del intercambio de asignaciones

Al ver todas las oportunidades para beneficiarse de la penetración del sector privado sobre los temas de cumplimiento, la CCRA ha encontrado que el contratar a ejecutivos del sector privado por medio de asignaciones intercambio de mediano plazo, también puede ser una forma efectiva de tener acceso a la experiencia y los conocimientos del sector privado. Dos ejemplos de tales asignaciones de intercambio son las siguientes:

Programa de Investigación Científica y Desarrollo Experimental

Como se notó anteriormente, en respuesta a las preocupaciones de la industria relacionadas con la efectividad y la eficiencia del programa de crédito tributario de Investigación Científica y Desarrollo Experimental (SR&ED), el Ministro de Hacienda Pública anunció una cantidad de medidas para mejorar el servicio para las compañías que reclamaban estos créditos tributarios de inversión. Un paso clave en la obtención de pleno apoyo y confianza de la industria y en asociarse con ellos para implementar el Plan de Acción resultante, fue la celebración de un acuerdo de intercambio con una de las organizaciones afectadas. Específicamente, contratamos un Vicepresidente de la Asociación de Tecnología de Información de Canadá para llevar a cabo los deberes del Director General, de la Dirección de SR&ED y asociarse con la industria para encaminar nuevamente el enfoque del programa. Este intercambio, que culminó recientemente, probó ser muy exitoso al proporcionarle a la CCRA con la penetración del sector privado en la investigación y el desarrollo de temas de cumplimiento y al implementar completamente el Plan de Acción del Ministro.

Asesoría de los Comités de Revisión para Desarrollar Temas Sensibles

La CCRA también ha contratado, por un periodo de aproximadamente dos años, los servicios de un abogado tributario de medio tiempo del sector privado para servir como miembro de una cantidad de comités de revisión de la CCRA, incluyendo los comités de revisión sobre la *Regla General Contra la Evasión y Multas a Terceros*. Creemos que esta asignación será mutuamente beneficiosa. Le proporcionará a la CCRA una perspectiva del sector privado en la solución de algunos temas sensibles y esperamos proporcionarle al abogado del sector privado una mayor apreciación de algunos de los temas de cumplimientos a los que se enfrenta la CCRA.

(H) La transformación del negocio central de la CCRA – la Iniciativa de Direcciones Futuras

La CCRA han lanzado la iniciativa de Direcciones Futuras con el objetivo de transformar sus programas y servicios de manera que se mantiene actualizada con los cambios en la tecnología, practicas comerciales y administrativas y las expectativas del público en general. Nuestro enfoque para el futuro es convertirnos en más innovadores en todo lo que hacemos. Esto nos hará más efectivos y eficientes para lograr el cumplimiento y contribuir con el bienestar social y económico de los canadienses.

La iniciativa de Direcciones Futuras de la CCRA está enfocada en la transformación de nuestro negocio central y los procesos de administración interna para lograr servicios modernos, integrados, armonizados y centrados en los clientes para los canadienses. Nos ayudará a colocarnos en una posición donde podremos responder a las necesidades futuras de servicio, expectativas y prioridades de los canadienses de la manera más efectiva y eficiente posible. El objetivo final es hacer que sea más fácil para los canadienses poder cumplir con sus obligaciones tributarias al modernizar las operaciones y reducir la carga de cumplimiento.

Direcciones Futuras es un proceso de compromiso a través del cual los clientes, las personas interesadas y el personal se le da la oportunidad de asistir en esta transformación. Sus puntos de vista sobre como la CCRA debe trazar un curso para los siguientes cinco a diez años son muy valiosos. Con un entendimiento más claro de la naturaleza y rango de servicios y actividades que los canadienses ven para el futuro, la CCRA será capaz de enfocar sus inversiones y esfuerzos para hacer la mejor contribución general al éxito continuo de la organización.

Hemos comenzado el proceso al establecer cuatro grupos de trabajo compuestos de empleados de CCRA para que examinen nuestros actuales programas y servicios. Los cuatro grupos de trabajo son: caridades, las pequeñas y medianas empresas; personas naturales y receptoras de beneficios. Estos grupos están dirigiendo un proceso basado en la consulta, investigación y dialogo con sus respectivos clientes. Los resultados de este proceso serán utilizados para desarrollar un plan de acción para guiar los esfuerzos de la CCRA durante la siguiente década.

El trabajo emprendido por estos grupos es un tanto extenso. Por ejemplo, el Grupo de Trabajo de Grandes Empresas está desarrollando una visión estratégica para la relación de la CCRA con sus clientes de empresas grandes. Esto significa la identificación del mayor rango de actividades e iniciativas que maximizan cumplimiento mientras proporcionan el nivel más alto de servicio posible. Todos los aspectos de nuestra relación con la comunidad de empresas grandes están abiertos para la revisión crítica.

Comenzamos en el otoño del año pasado consultando con nuestros propios empleados. Se llevaron a cabo unas 55 sesiones en todo el país con una participación de alrededor 1,000 empleados. Como uno podría esperarse, había una amplia gama de opiniones, muchas de las cuales se relacionaban con los temas operacionales diarios enfrentados por nuestros empleados. Un tema clave que surgió fue que, dada la complejidad y la competitividad del sector de las grandes empresas, nuestro personal reconoce la necesidad del aprendizaje y desarrollo profesional continuo para que puedan continuar desempeñándose exitosamente.

Actualmente se están validando los resultados de las consultas internas y serán aumentados con los resultados de nuestras consultas con terceros externos

interesados, incluyendo las organizaciones comerciales y profesionales. Estas consultas han sido de un rango amplio y de gran extensión. Estamos consultando con:

- Grupos consultivos establecidos por la CCRA, como el Comité Asesor Tributario Internacional y el Comité Asesor de Empresas Grandes;
- Organizaciones comerciales nacionales como la Fundación Tributaria de Canadá;
- Entes consultivos regionales y asociaciones industriales;
- Entrevistas directas, uno a uno con 400 empresas grandes;
- Administraciones tributarias provinciales;
- Otros departamentos federales; y
- Administraciones tributarias extranjeras.

La fase de consultas externas de la iniciativa de Direcciones Futuras de Empresas Grandes está casi concluida. El siguiente paso será tomar las propuestas y coordinarlas con aquellas de los demás grupos de trabajo, particularmente el grupo de Empresas Pequeñas y Medianas. Se desarrollará un plan de acción integrado que establecerá la dirección estratégica del futuro Plan de Negocios Corporativo de la CCRA.

LAS INICIATIVAS DE LA CCRA PARA MEJORAR EL CUMPLIMIENTO

Al comprender la importancia y la efectividad de la interacción y cooperación con las asociaciones comerciales y las organizaciones profesionales, la CCRA ha implementado varios mecanismos continuos, más notablemente el programa de Especialistas de la Industria y una serie de Comités Asesores, que tienen el alcance y el potencial de desarrollar todos los objetivos delineados anteriormente.

El Programa de Especialistas de la Industria

La CCRA tiene diecisiete “especialistas de la industria” cuya función principal es desarrollar comunicaciones en el nivel más senior con asociaciones en una industria en particular para identificar las formas en que se pueden trabajar más constructivamente con esa industria.

Un especialista en la industria es una persona con amplios conocimientos y experiencia en un sector de la industria en particular desde el punto de vista del negocio en general y conocimientos profundos de contabilidad y de tributes en esa industria. El papel del especialista de la industria es utilizar ese conocimiento para actuar como un punto único de contacto entre la industria y la CCRA de modo que las preocupaciones de cada parte sean identificadas y se desarrollen estrategias y soluciones para resolver estos asuntos. Los especialistas de la industria se reúnen regularmente con las asociaciones que representan a los negocios en su industria, otro personal de la CCRA que tratan con esa industria y otras instituciones gubernamentales federales, provinciales y extranjeras. Estas reuniones son una fuente importante de información e identificación de problemas.

Por ejemplo, nuestros Especialistas Bancarios trabajaron con la industria bancaria a través de la Asociación de Banqueros de Canadá, en el desarrollo de procedimientos que aseguren que las solicitudes formales de información sean emitidas a los bancos solamente cuando sea necesario, que sean dirigidas a la persona apropiada en el banco, contengan la información requerida por el banco para poder honrar la solicitud y que las mismas sean respondidas de manera estándar.

En la Industria del Petróleo y el Gas, nuestros Especialistas de la Industria trabajaron con la Asociación Canadiense de Propietarios de Tierras Petroleras para desarrollar un formulario estandarizado que sería utilizado por la industria para documentar la venta de propiedades petroleras y de gas. Este esfuerzo conjunto resultó en la reducción del tiempo y el esfuerzo requerido para completar y revisar la documentación necesaria.

Comités Asesores

En adición a nuestros contratos con las asociaciones existentes, la CCRA ha establecido más de 30 comités asesores, incluyendo una con personas de la tercera edad, empresas grandes y pequeñas, recaudación, apelaciones, asuntos internacionales y comercio electrónico, sólo por nombrar algunas.

Dos de estos comités son el Comité Asesor de Empresas Grandes (LBAC, por sus siglas en inglés) y el Comité Asesor de Empresas Pequeñas (SBAC). Estos comités consultan continuamente con representantes de la comunidad empresarial de Canadá para asegurar que la CCRA está cubriendo las necesidades específicas de ese sector.

Cada Comité está compuesto de alrededor de 25 miembros que representan los sectores comerciales de todas las regiones de Canadá, y oficiales senior de la CCRA. Los miembros son nombrados por la CCRA. No representan asociaciones o compañías particulares, en vez, actúan sobre su propio derecho de proporcionar asesoría en el interés de la industria en general. Típicamente los miembros son nombrados por términos de dos y tres escalonadas para asegurar la continuidad. Las reuniones de los comités se llevan a cabo anualmente o dos veces al año en Ottawa y generalmente duran un día. Cuando sea requerido, se establecen subcomités y los mismos se reúnen tanto como sea necesario.

Los miembros del comité le proporcionan a la CCRA asesoría y comentarios sobre asuntos administrativos que reflejan la perspectiva del negocio, asistir a la CCRA en la identificación de oportunidad para relaciones de trabajo más estrechas y eficientes con la comunidad empresarial, proporcionarle a la CCRA la oportunidad de comunicar sus planes e iniciativas a los ejecutivos

comerciales; y asistir a la CCRA en el desarrollo de políticas, procedimiento y formas de impactar las operaciones comerciales.

Otro comité es el Comité Asesor de Impuestos Internacionales (ITAC, por sus siglas en inglés). El propósito del comité es proporcionar asesoría sobre temas tributarios internacionales actuales y emergentes. El Comité asiste a los oficiales de la CCRA en la identificación de oportunidad para establecer relaciones de trabajo más eficientes y estrechas con los comercios y las industrias involucradas en transacciones internacionales, sus asociaciones profesionales y sus asesores profesionales. El Comité también asiste a la CCRA en el desarrollo de políticas, procedimientos y formularios que tienen un impacto en las entidades que emprenden transacciones internacionales.

FOMENTO DE RELACIONES

En Canadá tenemos una excelente relación entre el gobierno y el sector comercial. Hay una extensa red de asociaciones industriales creadas y operadas por sus miembros quienes, entre otras cosas, administran y enfocan el diálogo de la industria con la CCRA. Esta red se ha construido durante muchos años de esfuerzo mutuo y buena voluntad. La CCRA regularmente consulta con más de cien asociaciones en el ámbito nacional y local.

Como una administración tributaria, no podemos obligar a los negocios a formar asociaciones para que podamos hablar con ellos. Los negocios forman asociaciones para su propio beneficio, no para el nuestro. Las asociaciones cabildan en el gobierno, negocian con proveedores o clientes a nombre de sus miembros, incurren en costos de investigación o publicidad que estarían fuera del alcance de los miembros individuales y así sucesivamente. Una economía madura siempre contendrá una rica población de asociaciones que representan los intereses de sus miembros. Usualmente los asuntos tributarios no son el motivo más importante por el cual existen.

El enfoque de la CCRA es construir relaciones con asociaciones comerciales existentes y alentar la formación de asociaciones donde no existe ninguna. Una forma efectiva de hacer esto, de acuerdo con nuestra experiencia, es acercarnos a los comercios para sugerir una oportunidad particular para la cooperación. Por ejemplo, si los áuditos en la industria de los camiones ocasionan discusiones contenciosas sobre como deducir derechos de licencia, se podrían convocar a varios conductores de camiones y se puede hacer una sugerencia para que se junten y trabajen conjuntamente con la CCRA en el establecimiento de parámetros de mutuo acuerdo sobre la deducción de derechos, que pueden estar disponibles para tanto los auditores de la CCRA y todos los conductores de camiones. Si esto es productivo, el grupo de conductores de camiones podrían agruparse en una asociación.

Algunos puntos que se deben considerar cuando se trabaja con asociaciones son los siguientes:

- Para que los negocios trabajen conjuntamente, tienen que revelar a los demás algunos detalles de sus operaciones. La divulgación es mínima cuando se habla sobre el diseño de un Nuevo formulario, y es considerable cuando se discute un tema complejo como la transferencia de precios. La revelación de información es un tema sensible para cualquier negocio y las discusiones deberán estar enmarcadas de modo que minimiza sus preocupaciones.
- Las administraciones tributarias también deben estar conscientes del alcance hasta el cual una asociación particular puede hablar a nombre de una industria en particular. Por ejemplo, si adoptamos una posición después de discusiones con una asociación de la industria y un importante participante de la industria que no sea miembro de esa asociación se queja, porque la posición es lesiva a él y no fue una parte de las consultas, entonces hay un problema. Es importante tratar y asegurar que la asociación sea representativa. Debido a que usualmente la membresía es voluntaria, no todos los participantes de la industria van a ser miembros. En algunos casos, existe la necesidad de tratar con la asociación y algunos participantes individuales o hasta con otras asociaciones en el mismo negocio

Una relación continua con una asociación, como con cualquiera, requiere que beneficie ambas partes. Nosotros como administradores tributarias, deseamos la eficiencia y efectividad adicional creada por un entendimiento común de los temas. A cambio, tenemos que escuchar las preocupaciones y sugerencias de las asociaciones y llevarlas de vuelta a nuestras propias organizaciones para resolver los mismos. Solamente si la asociación puede mostrarle a sus miembros que la relación crea beneficios para ellos, es que vamos a querer continuar cooperando con ella y crear beneficios para nosotros.

EJECUCIÓN RESPONSABLE

En tanto que la mayor parte de este trabajo habla sobre la comunicación, la CCRA reconoce que la comunicación por si sola no puede asegurar el cumplimiento. La ejecución responsable también debe ser una parte integral de cualquier estrategia de cumplimiento. La ejecución responsable actúa no solamente para desalentar el incumplimiento, sino que también sirve para recordarle a los contribuyentes que la CCRA está trabajando para mantener la equidad del sistema tributario al asegurar que todos paguen su parte equitativa. Esto significa que se debe hacer que el cumplimiento voluntario sea tan fácil como sea posible para todos los contribuyentes, comercios y personales naturales por igual. También significa mantenerse adelante del cambio para poder predecir nuevas tendencias y adaptar las estrategias de cumplimiento para cumplir con ellas, a menudo el trabajar en asociación con grupos que comparten objetivos similares.

La evaluación del riesgo es una parte integral de una ejecución responsable. La CCRA monitorea tendencias en ingresos, examina patrones de cumplimiento, realiza estudios de los factores que afectan el cumplimiento incluyendo el impacto de la

educación y el rediseño de programas, sólo por mencionar algunos. Al reunirse con las asociaciones de la industria y las asociaciones profesionales, podemos aprender más sobre una industria en particular y consecuentemente, estar mejor informados para poder evaluar los riesgos en los negocios de esa industria y ser capaz de interpretar y utilizar mejor los resultados de nuestro análisis.

CONCLUSIÓN

La CCRA opera en un ambiente complejo caracterizado por rápidos cambios. El asegurar el cumplimiento, voluntario o de otro modo, en este ambiente es un reto continuo que requiere comunicación, servicios de calidad y estrategias de ejecución creíbles. Para que la CCRA tenga éxito, no sólo deberá continuar, sino también deberá aumentar sus asociaciones con organizaciones comerciales y profesionales. Muchos de los beneficios de estas asociaciones que se discuten en este trabajo son aparentes de inmediato, otras, un tanto menos, pero todos son importantes en el logro de nuestro objetivo final de mejorar el cumplimiento voluntario.

William V. Baker
Assistant Commissioner
Canada Customs and Revenue Agency
Compliance Programs Branch
Ottawa, Ontario K1A 0L5 Canada
E-mail: Bill.Baker@ccra-adrc.gc.ca

Caso práctico

TEMA 1.3 COOPERACIÓN DE LAS ORGANIZACIONES DE NEGOCIOS Y PROFESIONALES

Deborah Nolan

Servicio de Rentas Internas
(Estados Unidos de América)

SUMARIO: Logrando una Administración Tributaria Segura.- Creando una Organización Enfocada en el Cliente.- Comprendiendo el Punto de Vista del Cliente.- Administración de las Relaciones con las Partes interesadas.- Apalancando Recursos a través de Asociaciones Efectivas.- Actividades Externas de Enlace con Partes externas interesadas.- Renovando los Procesos Comerciales basados en las Necesidades de los Clientes. Anexo.

La habilidad de las administraciones tributarias de mejorar el cumplimiento tributario se ve fortalecida por una administración proactiva de la relación con el sector privado. La cooperación de las organizaciones de negocios y profesionales puede ser crucial en hacer que los contribuyentes apoyen a los sistemas tributarios que están principalmente basados en el cumplimiento voluntario. Adicionalmente, con los fondos limitados que usualmente están disponibles para los esfuerzos de la administración tributaria, la cooperación de las partes externas interesadas puede proporcionar una oportunidad para que las administraciones tributarias apalanquen los recursos de estos grupos de sectores privados. El Servicio de Rentas Internas de los Estados Unidos recientemente completó la reestructuración y modernización de su estructura organizacional en cuatro divisiones de operaciones, cada una basada en las necesidades únicas de diferentes segmentos de contribuyentes. Nuestra habilidad para lograr esta transformación en una administración tributaria que puede proporcionar más que un enfoque de cumplimiento y servicio de cliente se ha facilitado a través de relaciones externas claves. Se discutirán varios aspectos de los vínculos necesarios entre las administraciones tributarias y las organizaciones del sector privado:

- Logrando una Administración Tributaria Segura
- Creando una Organización Enfocada en el Cliente
- Comprendiendo el Punto de Vista del Cliente
- Administración de las Relaciones con las Partes interesadas
- Apalancando Recursos a través de Asociaciones Efectivas
- Actividades Externas de Enlace con Partes externas interesadas
- Renovando los Procesos Comerciales basados en las Necesidades de los Clientes

LOGRANDO UNA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA SEGURA

El público hoy tiene la expectativa legítima de que las administraciones tributarias harán su trabajo de modo que no sea menos efectivo que las organizaciones de alta calidad del sector privado. Después de todo, todo contribuyente también es un cliente de muchos otros negocios e instituciones, muchos de los cuales proporcionan consistentemente servicio de alta

calidad a los clientes, mientras también proporcionan excelentes resultados para los accionistas y otras partes interesadas.

La Ley de Reestructuración y Reforma del IRS de 1998 (RRA '98), le dio una clara dirección al IRS: Establecía que teníamos que hacer un mejor trabajo para cumplir con las necesidades de los contribuyentes. Tal y como requiere la RRA '98, esta dirección está expresada en la nueva declaración de misión de la IRS:

Proporcionarle a los contribuyentes de América servicio de alta calidad al ayudarles a comprender y cumplir con sus responsabilidades tributarias y al aplicar la ley tributaria con integridad y equidad para todos.

Esta declaración de misión describe con precisión el papel del nuevo IRS, así como las expectativas del público sobre cómo el IRS debe desempeñarlo. En los Estados Unidos, el Congreso aprueba las leyes y requiere que los contribuyentes cumplan con las mismas. El papel de los contribuyentes es comprender y cumplir con sus obligaciones tributarias, y la mayoría cumple debido a que más o menos el 98 por ciento de los impuestos recaudados son pagados sin la intervención activa del IRS. Es el papel del IRS ayudar a la gran mayoría de los contribuyentes quienes están deseosos de cumplir con las leyes tributarias, mientras velan porque la minoría no deseosa de cumplir no se constituya en una carga para los demás contribuyentes. El IRS deberá realizar este papel con un alto estándar de calidad, lo que significa que todos sus servicios deben ser vistos por las personas que los reciben como comparables en calidad al mejor de los servicios que reciben en otros lados.

Algunos observadores han cuestionado si una nueva declaración de misión no enfatiza la obvia necesidad de recaudar impuestos. Por el contrario, la declaración de misión requiere que el IRS sea más efectivo en todos los aspectos de su misión, incluyendo la aplicación de la ley para aquellos que no están deseosos de cumplir voluntariamente con la misma.

Así como las mejores compañías producen excelentes réditos para sus accionistas al proporcionar productos y servicios de alta calidad para sus clientes, también se esperará que la ejecución exitosa de esta nueva misión del IRS producirá ingresos tributarios para el Tesoro de acuerdo con la ley tributaria sin influencias políticas o corruptas.

Esta nueva declaración de misión en ningún sentido, niega la intención de la anterior; sino que construye sobre la misma y establece un estándar de desempeño más amplio y alto. Sólo una institución que ha tenido éxito en un nivel puede aspirar a un nivel de desempeño más alto.

El establecimiento de una nueva misión para el IRS y aclarar las expectativas del público han sido pasos esenciales y significativos en el cumplimiento de estas expectativas. Sin embargo, el logro de esta misión requiere un cambio fundamental en muchos aspectos de una institución que se construyó hace muchos años. Este cambio deberá producir éxito en la nueva misión, mientras retiene los elementos esenciales que crearon éxito en el pasado. Además, este cambio deberá llevarse a cabo mientras el IRS continúa administrando un sistema tributario muy grande, complejo y siempre cambiante. Debido a que el IRS luchará por desempeñarse a un nivel de calidad comparable con los ofrecidos en otro lado de la economía, una parte importante de este cambio se guía por las mejores prácticas comprobadas del sector privado.

CREANDO UNA ORGANIZACIÓN ENFOCADA EN EL CLIENTE

La estructura modernizada del IRS es similar a una ampliamente utilizadas en el sector privado organizado alrededor de las necesidades de los clientes, en este caso los contribuyentes. Así como muchas instituciones financieras tienen diferentes divisiones que servirán a los clientes al detal, las empresas pequeñas a mediana y las grandes empresas multinacionales, la base de contribuyentes naturalmente cae en grupos similares. Este grupo ha sido estudiado detenidamente desde que se propuso por primera vez en 1998. De hecho, los equipos de diseño del IRS quienes eran principalmente responsables del diseño de una nueva estructura organizacional, trabajaron estrechamente con los negocios externos y las organizaciones profesionales. Sus puntos de vista no solo fueron útiles, pero su participación en este momento crucial les permitió familiarizarse con la apariencia eventual de la organización modernizada, y les ayudó a tener éxito. Se llevaron a cabo extensas consultas con el Instituto de Ejecutivos Tributarios (TEI, por sus siglas en inglés), una de las principales partes externas y con dos de nuestros comités asesores federales: el Consejo Asesor del Servicio de Rentas Internas (IRSAC, por sus siglas en inglés) y el Comité Asesor del Programa de Presentación de Información (IRPAC, por sus siglas en inglés). Cada uno de estos comités asesores está compuesto de representantes del sector privado. Más información sobre nuestro uso de comités asesores se cubrirá más adelante en este trabajo.

Las unidades operacionales claves que surgieron son cuatro divisiones operativas, cada una encargada de la plena responsabilidad extremo – a – extremo de servir un conjunto de contribuyentes con necesidades similares. Las necesidades y los problemas de los contribuyentes servidos por cada una de estas divisiones operativas son muy diferentes y consecuentemente el servirlos de modo efectivo y eficiente requiere de diferentes servicios y diferentes formas de entregar ese servicio.

La primera de las cuatro divisiones de operación sirve a unos 88 millones de declarantes. Este grupo representa 116 millones de contribuyentes individuales, incluyendo a aquellos que declaran conjuntamente, sólo con salarios e ingreso por inversión, todo lo cual es casi totalmente reportado por terceros. La mayoría de estos contribuyentes tratan con el IRS solamente una vez al año, cuando presentan su declaración, y la mayoría reciben devoluciones. Los problemas de recaudación están limitados debido a que pagan solamente \$46 mil millones en efectivo directamente al IRS, el balance de responsabilidad siendo pagada por medio de la retención de parte de sus empleadores. Los asuntos de cumplimiento están enfocados en un rango relativamente limitado de temas, concentrados en exoneraciones dependientes, créditos, estatus de presentación y deducciones. Más o menos el 60 por ciento de estos contribuyentes presentan sus propias declaraciones, dependiendo directamente del IRS o grupos de voluntarios para la educación y asistencia.

El segundo grupo de contribuyentes incluye individuos auto-empleados y pequeñas empresas. Esto incluye alrededor de 45 millones de declarantes. Este grupo tiene negocios mucho más complejos con el IRS que los contribuyentes con salarios e inversionistas. Tienen anualmente de cuatro a 60 transacciones con el IRS y le pagan directamente al IRS más de \$915 mil millones en efectivo, esto representa aproximadamente 44 por ciento del total de efectivo cobrado por el IRS. Esta cantidad incluye impuestos sobre la renta personales y corporativos, impuestos por empleo, impuestos sobre consumo (o venta) y retenciones realizadas a los empleados, cada uno de los cuales tiene requerimientos técnicos y de presentación. Debido a que el ingreso por negocios y una variedad de impuestos están involucrados, los temas de cumplimiento también son complejos. Las posibilidades para errores, resultando en problemas de recaudación y cumplimiento, son más grandes en este

grupo, debido a la falta de retención o presentación de información y la gran cantidad de efectivo pagada. El resultado es negocios más frecuentes con las funciones de cumplimiento del IRS.

Las empresas grandes y medianas, comprenden solamente alrededor de 140.000 declarantes, le pagan al IRS alrededor de \$700 mil millones en efectivo. Este grupo incluye corporaciones con activos de más de \$10 millones. En tanto que los temas de recaudación son raros, muchos temas complejos como la interpretación de la ley tributaria, contabilidad y regulación, muchos con dimensiones internacionales, surgen con frecuencia. Por lo menos el 20 por ciento de estos contribuyentes interactúan anualmente con las funciones de cumplimiento del IRS y los contribuyentes más grandes tratan continuamente con el IRS.

El sector de entidades exoneradas y gubernamentales, incluyendo planes de pensión, organizaciones exoneradas y entidades gubernamentales, representan un sector económico grande con necesidades únicas. Comprenden 2,4 millones de declarantes, este sector varía desde pequeñas organizaciones comunitarias locales a grandes universidades y enormes fondos de pensión. Aunque generalmente este sector no-paga impuesto sobre la renta, si paga más de \$220 mil millones en efectivo en impuestos de empleo y retenciones de impuesto sobre la renta y controla alrededor de \$6,7 trillones en activos. El IRS está encargado de administrar disposiciones legales detalladas y complejas que generalmente no tienen la intención de obtener dinero, pero asegurarse que estas entidades se quedan dentro de los parámetros de política que les permiten mantener su estatus de exonerados del pago de impuesto.

Los beneficios de esta nueva estructura organizaciones en la medida en que se compara con la antigua estructura son aparentes. La organización modernizada está construida alrededor de grupos específicos de contribuyentes con necesidades relativamente similares. Es una organización inherentemente enfocada al cliente, con cada división operativa responsable de la creación y ejecución de practicas y estrategias comerciales para satisfacer estas necesidades.

La organización modernizada establece, responsabilidades y autoridades claras, de extremo a extremo para oficiales superiores, apoyados por un pequeño equipo de gerencia superior, para servir a un conjunto de contribuyentes. Igualmente importante, debido a que los contribuyentes a los que se les da servicio son razonablemente homogéneos en sus necesidades, esperamos que los gerentes en todos los niveles sean conocedores de los problemas y temas sustantivos que surgen en la administración de la ley tributaria en su división.

En la estructura de la organización modernizada, una Buena parte de nuestra compleja ley tributaria no será relevante o importante para los temas particulares en cada división, permitiéndole a los gerentes enfocarse en lo que es importante para sus contribuyentes. Por ejemplo, la administra de la División de Salarios e Inversión, aunque es responsable de darle servicio a 75 por ciento de todos los contribuyentes, generalmente no tendrán que preocuparse del 83 por ciento del código tributario que generalmente no se aplica a los contribuyentes para lo cual es responsable. Por lo tanto, podemos esperar responsabilidad gerencial para el entendimiento de los problemas en su área de responsabilidad y para tomar acciones efectivas para alcanzar nuestros objetivos estratégicos. El Comisionado, Comisionados Suplentes y el personal de la oficina nacional, a cambio, puede desempeñarse mejor en su papel para ayudar a las unidades operativas a establecer los objetivos estratégicos apropiados y supervisar su desempeño al reunirse con ellos, en vez de complicarlos con temas operacionales detallados.

COMPRIENDIENDO EL PUNTO DE VISTA DEL CLIENTE

Uno de los nuevos principios guía del IRS es:

Comprender el punto de vista del cliente y utilizar este entendimiento para evitar y resolver problemas y proporcionar servicio de calidad.

Este principio es especialmente importante en este punto debido a que representa un cambio significativo en el énfasis. Este cambio, de un enfoque interno a un enfoque hacia el cliente, es uno que muchas organizaciones emprendieron durante los últimos quince años y tiene poderosas y persuasivas implicaciones. Trabajando con organizaciones comerciales y profesionales le da a las administraciones tributarias una forma más modernizada y eficiente de obtener este muy importante entendimiento de las necesidades de los contribuyentes. En la medida en que el IRS comenzó a adoptar este enfoque en años recientes, algunos de los ejemplos prácticos de este principio ya han tenido efectos importantes.

Por ejemplo, el servicio telefónico del IRS mejoró enormemente, con el nivel de servicio subiendo substancialmente en un año, sin de hecho contestar significativamente más llamadas. ¿Cómo? Al reconocer que los contribuyentes usualmente llama a ciertas horas del día o semana y al ajustar los horarios de los representantes de servicio al cliente para que estuviesen disponibles durante las horas pico. Anteriormente, los horarios de atención a las llamadas estaban arreglados principalmente de acuerdo con la conveniencia interna.

Los Días de Solución de Problemas del IRS son otro ejemplo de este principio. Han sido altamente calificado por los contribuyentes y han aclarado los casos problemas que llevaban mucho tiempo sin resolver al entender el punto de vista del cliente. Algunos contribuyentes tienen que reunirse cara a cara con un representante del IRS y requieren de horas competitivas para hacer esto y a menudo los asuntos de los contribuyentes han cruzado los límites funciones del IRS. Al proporcionar todos los conocimientos necesarios en un lugar a una hora conveniente, se satisficieron las necesidades de estos contribuyentes.

Hasta las medidas de calidad del IRS para contestar llamadas están cambiando para reflejar mejor los puntos de vista de los contribuyentes. En vez de calificar la calidad de las respuestas contra una lista de prueba de preguntas legales tributarias desarrollada por la IRS, se califica la calidad de las llamadas actuales de contribuyentes.

Casi todas las actividades de la IRS y la forma en que todos los empleados hacen su trabajo se ha visto afectad por la adopción de este principio. También está guiando las actividades internas del IRS también. Por ejemplo, aquellos dentro de la organización del IRS que proporcionan servicios de sistemas de información o servicios contables tienen clientes internos y es vital comprender sus necesidades para resolver sus problemas.

En tanto que este principio tiene mucho potencial para mejorar el servicio a cada contribuyente en particular, también puede mejorar el cumplimiento en general. Debido a que el IRS interviene directamente con solo un pequeño porcentaje de contribuyentes, el tener un claro entendimiento de que ocasiona problemas de cumplimiento en circunstancias y situaciones particulares ha probado ser esencial para resolver estos problemas. El asociarse con organizaciones comerciales y profesionales le da a las administraciones tributarias una forma eficiente y efectiva de obtener este importante entendimiento sobre los negocios y

requerimientos de los contribuyentes. Por ejemplo, nuestro trabajo con el Instituto de Ejecutivos Tributarios (TEI, por sus siglas en inglés) y el Instituto Americano para Contadores Públicos Autorizados (AICPA, por sus siglas en inglés) nos reveló la necesidad de parte de nuestros contribuyentes de recibir información y capacitación sobre técnicas alternativas para la resolución de disputas. Consiguientemente, ofreceremos varias sesiones de capacitación este verano sobre esta materia.

ADMINISTRACIÓN DE LA RELACIÓN CON LAS PARTES INTERESADAS

El IRS ha mantenido excelentes relaciones por décadas con las partes interesadas. Para capitalizar en esfuerzos pasados e influenciar positivamente la percepción del público sobre el IRS, el Comisionado Rossotti y el liderazgo del IRS desarrollaron una estrategia dirigida hacia el servicio conocida como Administración de Relaciones con las Partes interesadas (SRM, por sus siglas en inglés). SRM define un nuevo y proactivo enfoque para que el IRS coordine activamente los programas de alcance con partes externas interesadas. Algunas partes externas interesadas incluyen: profesionales de los impuestos y organizaciones de profesionales de impuestos, el Congreso, agencias estadísticas federales, gobiernos locales y estatales, compañías grandes, asociaciones comerciales, organizaciones in fines de lucro, grupos asesores, etc.

SRM es un conjunto de comportamientos y prácticas utilizadas en los sectores privados y públicos para ayudar a sus organizaciones a administrar sus constituyentes. SRM podría ser un término poco familiar, pero el concepto no es nuevo. Lo hacemos todos los días en el trabajo, con nuestros clientes y compañeros de trabajo y en casa con nuestros amigos y vecinos.

SRM es mucho más que servicio al cliente. Es una estrategia que le permite a la IRS y a las partes interesadas trabajando conjuntamente para resolver los temas antes que se conviertan en problemas. Es el puente que proporciona un medio para intercambiar ideas de ida y de vuelta, temas emergentes y retroalimentación. SRM es un tipo de administración de cuentas, enfatizando un enfoque proactivo para llegar a las partes interesadas y conocer sus necesidades de negocios y las características de la industria.

Hay cuatro objetivos generales de la estrategia SRM:

- Nivelar las relaciones con las partes interesadas para ayudar al IRS lograr sus objetivos como administración tributaria;
- Apoyar el Plan de Negocios Estratégicos del IRS;
- Agregar valor a las partes externas interesadas;
- Asistir a las partes interesadas y mejorar la consistencia general y calidad para las interacciones para las partes interesadas.

La Administración de Relaciones no es nada Nuevo para muchos de los empleados del IRS quienes lo han convertido en una parte de sus trabajos por años. De hecho, la estrategia de SRM ha expandido sobre las actividades de construcción de relaciones establecida en el IRS. Cuando se concibió el SRM, el Comisionado Rossotti previó una estrategia de Gerentes de Relaciones Líderes y Participantes. Estas relaciones han sido asignadas a empleados específicos por medio de una hoja de cálculo que enumera a todos los grupos de partes interesadas en nuestro país. Los Gerentes de Relaciones Líderes juegan un papel crucial al

tratar con partes externas interesadas, mientras que los Gerentes de Relación Participantes juegan un papel más de apoyo. Hasta la fecha, hemos recibido mucha retroalimentación positiva de las partes interesadas. Los deberes específicos de todos los gerentes de relaciones incluyen:

- Identificar las necesidades y valores de las partes interesadas,
- Comunicarse regularmente con las partes interesadas,
- Participar en reuniones y conferencias de accionistas,
- Notificar a las partes interesadas sobre los nuevos programas y productos del IRS,
- Solicitar retroalimentación de las partes interesadas,
- Referirle temas relacionados con casos a los gerentes de caso apropiados,
- Darle seguimiento a los temas delegados a otro personal del IRS,
- Notificar al liderazgo del IRS los temas y tendencias de las partes interesadas,
- Asistir a las partes interesadas en la navegación del Nuevo IRS,
- Crear un foro para un intercambio de ideas abierto y continuo,
- Recabar información sobre los temas emergentes en la comunidad tributaria, y
- Nivelar las redes de partes interesadas para diseminar información tributaria valiosa.

Cuando se practican estas actividades sobre una base consistente y continua, se construye la confianza y se desarrollan asociaciones. La creación de estas asociaciones de mutuo beneficio con las partes interesadas es consistente con la nueva dirección que está tomando el IRS.

Un ejemplo específico del Gerente de Relación Líder es nuestro Director Ejecutivo de Industria para Manufactura Pesada y Transporte. Uno de los muchos grupos de partes interesadas para los cuales a él se le asignan deberes de gerente de relaciones líder es la Asociación de Transporte Aéreo de América. Como el gerente de relaciones líder para esta parte interesada todas las comunicaciones entre el IRS y este grupo deben ser coordinadas por él. Él trabajó ampliamente con este grupo de partes interesadas en el otoño pasado después de los eventos del 11 de septiembre ("9/11").

APALANCANDO RECURSOS A TRAVÉS DE ASOCIACIONES EFECTIVAS

Hay muchas organizaciones y grupos que están activamente involucradas en la administración tributaria y tratan regularmente con los contribuyentes. Entre los más notables tenemos los profesionales tributarios de muchos tipos, asociaciones industriales, asociaciones internacionales como el Consejo Nacional de Comercio Exterior (NFTC, por sus siglas en inglés), la Asociación Fiscal Internacional (IFA, por sus siglas en inglés), y la Organización Internacional para Inversión Extranjera (OFII, por sus siglas en inglés), asociaciones de pequeñas empresas, proveedores de servicios y productos tributarios, cientos de grupos comunitarios y de voluntarios, servicios para contribuyentes de bajos ingresos y con discapacidades, empresas e instituciones grandes que ofrecen asistencia a sus empleados en la presentación de declaraciones, agencias del tesoro estatales y otras agencias federales.

Históricamente, el IRS trabajó con muchas de estas organizaciones para compartir información sobre los programas del IRS y las preocupaciones de los contribuyentes y en el caso de los Estados, intercambiar información para propósitos de cumplimiento. El IRS también tiene programas conjuntos de presentación de declaraciones electrónicas con los Estados.

El IRS ahora coloca mucho más énfasis en trabajar en una asociación con todos estos grupos para alcanzar soluciones sobre los asuntos de los contribuyentes, especialmente para mejorar la educación y asistencia hacia los contribuyentes. Muchos de estos grupos han establecido canales de comunicación con millones de contribuyentes y están entusiasmados con su trabajo con el IRS para ayudar a sus miembros y evitar problemas tributarios. También muchos contribuyentes son más susceptibles de escuchar y confiar en la información que llega a ellos de organizaciones con las cuales ellos tratan y dependen regularmente en vez de directamente del IRS. Ejemplos de programas de asociación que proporcionan información a los contribuyentes incluyen los siguientes:

- La Asociación Americana de Abogados y el IRS produjeron un módulo de educación interactivo para adolescentes para ser utilizado en escuelas secundarias llamado "TAXi" y lo puso en el Internet a través del portal Diario Digital del IRS.
- El programa de Bancos, Oficinas Postales y Bibliotecas (BPOL, por sus siglas en inglés) facilita la distribución de publicaciones y formularios a través de los bancos participantes, oficinas postales y bibliotecas.
- El CD-ROM de la Guía de Recursos de Empresas Pequeñas, que está diseñado como una guía de referencia para el empresario, es producida y distribuida gratis para el público.
- A través de su Programa de Salida Radicado en la Comunidad, el IRS puso formularios y publicaciones a la disposición de 14,8 millones de empleados a través de sus sitios de Intranet a más de 2.200 compañías.
- El Programa de Centros de Copiado alienta a los centros de copiado a distribuir formularios gratis de impuestos. Más de 2.900 centros de copiado participan a lo largo de toda la nación con el apoyo de grandes cadenas como Office Depot, Office Max y Sir Speedy.
- Otros programas de asociación se enfocan en llegar a los contribuyentes en comunidades donde no hay muchos servicios como por ejemplo en el Programa de Suplemento del Periódico que distribuye información tributaria a través de los periódicos locales y un programa piloto en el área de Austin que proporciona formularios tributarios laminados para que sean copiados por clientes de supermercados.

El IRS tienen mucho que aprender sobre los problemas y las preocupaciones específicas de los grupos que conocen íntimamente sobre el punto de vista de los contribuyentes. Un enfoque de esta naturaleza es para tratar de mantenernos dentro de nuestro principio guía de "comprender y resolver los problemas desde el punto de vista del contribuyente". También es una forma para mejorar la productividad, debido a que una pequeña inversión de tiempo y dinero en apoyo a una asociación con una organización que tiene miles de miembros es mucho más eficiente que intentar comunicarse directamente con contribuyentes individuales.

Los estados ofrecen oportunidades especiales para utilizar recursos y mejorar sus servicios a los contribuyentes. Debido a que la mayoría de los contribuyentes tratan con por lo menos un estado así como con el IRS, hay mucha información sobrepuesta, lo que proporciona oportunidades significativas para reducir la carga en los contribuyentes.

El IRS y el Departamento de Rentas de Montana están probando un Sistema de Información Simplificado de Impuestos y Salarios (STAWRS, por sus siglas en inglés). A la terminación exitosa de la prueba, los empleadores de Montana podrán tomar ventaja de la presentación combinada de declaraciones federales y estatales. STAWRS reduce la carga para los contribuyentes de empresas pequeñas al combinar en una declaración la información que ahora está contenida en la declaración de impuestos de empleados del IRS (Formulario 941), la declaración de retenciones y la declaración de seguro por cesantía (desempleo) de Montana. Los programas de asociación gubernamental nos permitirá cumplir con nuestra misión conjunta en la medida en que las administraciones tributarias reducen la carga para los empleadores mientras que a la vez mejoran la eficiencia y la efectividad de las operaciones gubernamentales.

Para poder implementar mejoras en las prácticas comerciales, el principio de asociación efectiva deberá integrarse en la estructura básica de la organización y se le debe asignar suficiente atención y apoyo de parte de la gerencia.

ACTIVIDADES EXTERNAS DE ENLACE CON LAS PARTES EXTERNAS INTERESADAS

Comités de Asesoría Federal.

Los comités de asesoría han jugado un importante papel al formar los programas y políticas del Gobierno Federal desde los primeros días de la República. Desde que el Presidente George Washington buscó la asesoría de tal comité durante la Rebelión del Whiskey en 1794, las contribuciones realizadas por estos grupos han sido impresionantes y diversos.

Por medio de la aprobación de la Ley del Comité de Asesoría Federal (FACA, por sus siglas en inglés) de 1972 (Ley Pública 92-463), el Congreso de los Estados Unidos formalmente reconoció los méritos de buscar asesoría y asistencia de los ciudadanos de nuestra Nación. A la vez, el Congreso también procuró asegurarse que los comités de asesoría:

- Proporcionaran asesoría que sea relevante, objetiva y abierta al público;
- Actuar inmediatamente para completar su trabajo; y
- Cumplir con los controles de costos razonables y requerimiento de mantenimiento de registros contables.

Con los conocimientos de los miembros del comité asesor, los oficiales Federales y de la Nación tienen acceso a la información y asesoría sobre una amplia gama de temas que afectan a las políticas y programas Federales. El público, a cambio, se les da una oportunidad para participar activamente en el proceso de toma de decisiones del Gobierno Federal.

Bajo la Ley del Comité de Asesoría Federal, se pueden crear comités asesores solamente cuando son esenciales para la realización de un deber o una responsabilidad transferidas al Órgano Ejecutivo por Ley.

Los miembros del comité asesor Federal sacados casi todos los grupos ocupacionales y de la industria y sección geográfica de los territorios de los Estados Unidos. FACA requiere que las membresías de los comités estén "equitativamente equilibrados en términos de los puntos vistas representados y las funciones a ser realizadas".

Como resultado de esto, los miembros de los comités específicos a menudo tienen tanto las destrezas profesionales y los conocimientos que paralelan las responsabilidades de los programas de sus agencias patrocinadoras. Al equilibrar las membresías de los comités, se espera que las agencias aseguren que los importantes y algunas veces fuertes puntos de vista opuestos estén representados para proporcionar una base para desarrollar asesoría y recomendaciones que son justas y comprensivas.

Las reuniones de los comités de asesoría, mientras que generalmente se requiere que sean abiertos al público debido a la Ley del Gobierno a Luz de 1976 (Ley Pública 94-409), podrían ser cerradas o parcialmente cerradas al público. Los ejemplos de reuniones que podrían ser cerradas bajo FACA son:

- Aquellas que incluyen discusiones de información clasificada;
- Deliberaciones que involucran consideraciones de privacidad personal; y
- Revisiones de datos con derechos de autor entregados en apoyo de solicitudes de concesiones Federales

Actualmente, un promedio de 1.000 comités asesores con más de 40.000 miembros asesora al Presidente y al Órgano Ejecutivo en tales temas como la disposición de desechos nucleares de alto nivel, el desgaste de la capa de ozono de la atmósfera, la lucha nacional contra el Síndrome de Inmune Deficiencia Adquirida (SIDA), los esfuerzos por liberar a la Nación de drogas ilegales o mejorar las escuelas, autopistas y vivienda y en otros programas importantes.

El IRS ha establecido los siguientes comités asesores, cada uno con su propia misión única. Los miembros de cada uno de estos comités representan una diversa sección transversal de los socios, clientes, y partes interesadas del IRS, muchos de los cuales provienen del negocio del sector privado y de grupos profesionales. Cada uno de estos grupos, en sus propios términos, transmite la percepción que el público tiene de las actividades del IRS al Servicio.

- Consejo Asesor del Servicio de Rentas Internas (IRSAC, por sus siglas en inglés). El IRSAC se enfoca en asuntos amplios de políticas. Realiza recomendaciones con relación a las políticas, estructura organizacional, operaciones, programas, procedimientos y asuntos de administración de impuestos emergentes. El IRSAC participó ampliamente con los equipos de diseño del IRS en la formulación de la nueva estructura organizacional del IRS. También nos asesoró sobre nuestra nueva Estrategia de Administración de Temas y nos asistió en la implementación de la misma.
- Comité Asesor del Programa de Presentación de Información (IRPAC, por sus siglas en inglés). La Ley de Reconciliación del Presupuesto General de 1989 sugirió que el IRS formulara este comité asesor para realizar recomendaciones relacionadas con la reducción de la carga que involucra la presentación de información de parte de

terceros y en la mejora de procesos y procedimientos relacionados. El IRPAC contribuyó con ideas para los equipos de diseño del IRS con relación a la formulación de la reorganización reciente del IRS. Además, nos asesoraron en la implementación estados de pago electrónicos para los contribuyentes en vez de estado tradicional en papel enviado por correo.

- Comité Asesor sobre la Administración Tributaria Electrónica (ETAAC, por sus siglas en inglés). El RRA 1998 estableció este comité asesor con el propósito de proporcionar contribuciones continuas para el desarrollo y la implementación de la estrategia del IRS para la administración tributaria electrónica. Recientemente el ETAAC ha estado activamente involucrado en asesorar al IRS sobre formas de aumentar la cantidad de declaración de impuestos presentadas electrónicamente.
- Panel Asesor del Arte. Este comité asesor es un grupo de 25 miembros de comerciantes de arte y directores de museo quienes revisan y recomienda la aceptación o ajuste de los valores reclamados de parte de los contribuyentes por importantes esculturas y obras de arte. Debido a que este comité trata con información de contribuyentes privados sus reuniones no están abiertas al público general.
- Paneles Asesores de Ciudadanos (CAP's, por sus siglas en inglés). Estos cuatro comités asesores, que están organizados geográficamente, caen bajo la jurisdicción del Servicio de Defensa de los Contribuyentes y presenta informes directos al Departamento del Tesoro. Su misión es: (1) contribuir con las ideas de los ciudadanos para mejorar el servicio al cliente del IRS al identificar los problemas y realizar recomendaciones para el mejoramiento (2) elevar los problemas identificados al oficial apropiado del IRS y monitorear el progreso para efectuar el cambio, y (3) referir a los contribuyentes individuales a la oficina apropiada del IRS para asistencia.

Las Iniciativas de Alcance de la Oficina del IRS de Administración Tributaria Electrónica

Durante los años, las necesidades de los contribuyentes han cambiado. La tecnología ha aumentado las expectativas de nuestros clientes y nos hemos enfrentado a un aumento en las demandas por tener una presentación más fácil, procesamiento más rápido y banca automática. Además, el Congreso le requirió al IRS que alcanzara un objetivo de recibir el 80% de todas las declaraciones de impuestos y de información por medios electrónicos para el año 2007 y cooperar con y alentar al sector privado a que aumente la presentación electrónica de tales declaraciones. Para poder cumplir con las demandas del público y este mandato del Congreso, el IRS estableció la Oficina de Administración Tributaria Electrónica (ETA, por sus siglas en inglés). La ETA ha establecido numerosos proyectos e iniciativas diseñadas para cumplir con estos objetivos. Tres de estas iniciativas tratan intensamente con los grupos del sector privado, tales como los negocios y las organizaciones profesionales, ya hemos el ETAAC, pero a continuación presentamos información sobre las otras dos iniciativas.

- Los Gerentes Nacionales de Cuentas del IRS (NAMs, por sus siglas en inglés). Se crearon una cantidad de posiciones de alto nivel para proporcionar el más alto nivel de servicio posible relacionado con negocios y las grandes organizaciones de profesionales quienes presentan la cantidad más grande de declaraciones de

impuestos e información de modo electrónica o tienen el potencial de tener el impacto más grande en las prácticas de presentación electrónica en este país.

- Foros Tributarios Nacionales. Inicialmente, estos seis u ocho seminarios anuales fueron establecidos por ETA, principalmente con el propósito de proporcionar información sobre las iniciativas de presentación electrónica, asociaciones de profesionales y el público general. Actualmente estos foros han evolucionado a ser una actividad de amplio Servicio, en el cual el público puede recibir información y capacitación en una cantidad de programas del IRS. Los grupos profesionales y de negocios están activamente incluidos en la ejecución de estos seminarios.

Otras Iniciativas de Alcance

Una última iniciativa significativa de alcance incluye las Reuniones Anuales y Periódicas de Enlace en que varias organizaciones de negocios y profesionales están invitados a reunirse directamente con el Comisionado IRS. El beneficio de este programa es que los temas y problemas son presentados al nivel más alto de la organización sin tener que pasar a través de personal intermediario de más bajo nivel.

- Reuniones Anuales de Enlace. Una vez al año se invitan ciertas organizaciones claves para tener una reunión uno a uno con el Comisionado del IRS. Estas reuniones están dedicadas exclusivamente a temas de una sola organización. Los grupos que participan en estas reuniones incluyen: la Asociación Americana de Abogados (ABA, por sus siglas en inglés), la Asociación Americana de Jubilados (AARP, por sus siglas en inglés), el Instituto Americano de Contadores Públicos Autorizados (AICPA, por sus siglas en inglés), la Asociación Nacional de Agentes Registrados (NAEA, por sus siglas en inglés), la Asociación Nacional de Profesionales Tributarios (NATP, por sus siglas en inglés), y la Sociedad Nacional de Contadores (NSA, por sus siglas en inglés).
- Reuniones Periódicas de Enlace. Además de reunirse individualmente una vez al año con el Comisionado del IRS, se invita a estos mismos grupos dos veces al año para reunirse con él como grupo.

HACIENDO LAS PRÁCTICAS COMERCIALES A LA MEDIDA PARA CUMPLIR MEJOR CON LAS NECESIDADES DE LOS CLIENTES

Del mismo modo en que las compañías desarrollan productos particulares y programas de mercadeo para alcanzar a los consumidores con diferentes necesidades, la mayoría de las prácticas comerciales del IRS ofrecen oportunidades dramáticas para mejorar al personalizar para resolver las necesidades particulares y los problemas de los contribuyentes. Estas necesidades y problemas varían enormemente, tal y como lo ilustran los siguientes ejemplos:

- Los contribuyentes individuales con ingreso reportado predominantemente por terceros tienen un conjunto más limitado de problemas de presentación de informes y pago que aquellos con ingresos por negocios, pero los pronto reembolsos son muy críticos para ellos.

- Los estudiantes universitarios, cuyas declaraciones pueden a menudo ser presentados por teléfono, tienen diferentes necesidades y preferencias de servicios que los ciudadanos de la tercera edad con ingresos por jubilación.
- Las grandes empresas, con extensas actividades internacionales, tienen un conjunto diferente de problemas tributarios que requieren un servicio muy diferente que un negocio pequeño o un negocio que acaba de comenzar.

Un grupo de trabajo del IRS recientemente estudió los contribuyentes que sólo tienen ingresos por salario e inversión e identificó a grupos de contribuyentes individuales con circunstancias y necesidades particulares. Para servir efectivamente a estos contribuyentes, es esencial comprender sus necesidades y circunstancias particulares y satisfacerlos con servicios y programas apropiados.

El hacer los servicios del IRS personalizados para grupos de contribuyentes en particular es la piedra angular sobre como podemos mejorar dramáticamente nuestros servicios a los contribuyentes así como incrementar la productividad dentro de la organización. Virtualmente todos los servicios del IRS pueden mejorarse al utilizar este principio. Los programas de asistencia previos a la presentación de la declaración, así como la educación a los clientes, asistencia telefónica y por el Internet y el diseño de publicaciones y formularios, todos presentan oportunidades obvias para comunicaciones más claras y efectivas. Los programas relacionados con la presentación de declaraciones, tales como la presentación electrónica, la asistencia por teléfono de cuentas y avisos también deben personalizarse que sean apropiados de las necesidades de los contribuyentes individuales, pequeñas y grandes empresas. Además, los programas de cumplimientos después de la presentación de la declaración ofrecen importantes oportunidades para asignar recursos mas efectivamente, basado en el conocimiento de temas específicos que afectan a los contribuyentes en industrias en particular o en situaciones de negocios. A cambio, el conocimiento post- presentación de la declaración obtenido de trabajar con los contribuyentes en la fiscalización y la recaudación puede utilizarse para desarrollar una guía mejorada y programas de educación para prevenir problemas futuros, y así se refuerza la estrategia del programa de prevención.

Comprender los problemas y las necesidades de los contribuyentes y personalizando y mejorando los programas para cumplir con estas necesidades es tan fundamental para cumplir con los objetivos estratégicos del IRS que debe ser el principio organizativo clave para la forma en que está administrado el IRS.

Uno de los principales temas para el mejoramiento de las prácticas comerciales del IRS es cambiar de resolver los problemas de los contribuyentes mucho después que sean presentadas las declaraciones a resolver estos problemas tan pronto como sea posible en el proceso y de hecho evitar problemas donde sea posible.

Malcolm Sparrow de la Escuela de Gobierno Kennedy de Harvard y uno de los principales analistas de los programas de cumplimiento del gobierno, lo ha dicho:

Velocidad en la reacción después del hecho se considera que es la segunda mejor opción, la mejor opción es prevenir, pero es más difícil cuantificar.

Este enfoque sigue el principio de calidad bien establecido que es mucho mejor para el cliente y es mucho menos costoso eliminar defectos que arreglarlos. Al fabricar autos, por

ejemplo, es muy costoso emitir un llamado para anular un auto debido a un defecto, cuando es menos costoso arreglar un defecto antes de que el auto deje la fábrica, antes bien conviene mejorar el proceso de diseño y manufactura de modo que no ocurran defectos. Del mismo modo con las declaraciones tributarias. Como regla, si un contribuyente presenta una declaración correcta, el contribuyente o el IRS no incurren en costos adicionales. Si el contribuyente comete un error, es altamente beneficioso para el IRS y contribuyente que se encuentre y arregle el error tan pronto como sea posible. Si el contribuyente incumple en el pago de la cantidad correcta adeudada, mientras más pronto sea resuelto el problema, la carga será más liviana para el contribuyente y aumenta la probabilidad de que el IRS reciba el pago. El interactuar con los contribuyentes es un proceso de tres partes:

1. Pre-presentación: los servicios proporcionados al contribuyente antes de que se presente la declaración para asistir en la presentación de una declaración correcta.
2. Presentación: los servicios proporcionados a un contribuyente en el proceso de presentación de declaraciones y pago de los impuestos.
3. Post-presentación: los servicios proporcionados a un contribuyente después que se presenta una declaración, identificar posibles errores o errores en el pago.

Históricamente, el balance de los recursos del IRS fue fuertemente ponderado hacia la intervención después que problemas ocurrían mientras relativamente poco se dedicaba a la prevención de problemas. Anteriormente, el 73 por ciento del presupuesto fue asignado a actividades post-presentación. De hecho antes se invertían más recursos en tratar de resolver problemas que prevenirlos.

La experiencia en el IRS y en otros lados muestra que hay muchas oportunidades de mejorar el servicio y el cumplimiento y aumentar la productividad al procurar el uso de técnicas más agresivas para evitar errores y resolver problemas recurrentes y sistemáticos de cumplimiento.

Un ejemplo de una nueva práctica comercial es la división que dirijo dentro del IRS —la División de Empresas Grandes y Medianas (LMSB, por sus siglas en inglés) está actualmente trabajando en la lista que detallo a continuación.

Resolución de Problemas de la Industria (IIR, por sus siglas en inglés)

El objetivo de nuestra estrategia de administración de problemas es resolver temprano las disputas con los contribuyentes o eliminar la controversia más temprano en el proceso y esto por lo tanto resulta en interacciones que consumen menos tiempo, son menos costosas y contenciosas. Las posiciones de la resolución de disputas que resultan de este programa están reduciendo la carga sobre los contribuyentes y el IRS, y proporcionan consistencia y certidumbre sobre temas que anteriormente eran confusos en todo el país. Inicialmente, este era un programa piloto (ver aviso adjunto), pero debido a este enorme éxito, ahora está en el proceso de convertirse en un proceso permanente.

El Programa Piloto de IIR involucraba siete temas que afectaban una amplia gama de segmentos de la industria. Los temas seleccionados incluían:

- Aclaración de la elección de conformidad de parte de banco para deudas malas
- Valor tributario del uso de vehículos de demostración proporcionados a los empleados
- Depreciación de ciertos costos en la construcción de un campo de golf
- Informando pagos a empleados quienes son propietarios de equipo pesado y el mismo usado por sus empleadores
- Tratamiento tributario de honorarios de impacto local asociados con el crédito a viviendas de personas de bajos ingresos
- La determinación de reservas recuperables de gas y petróleo para propósitos de desgaste de costos.
- El tratamiento tributario de paquetes de mercaderías pequeña (small-ware packages) en restaurantes (ver aviso adjunto).

Se han resuelto en su totalidad estos siete temas y colectivamente la guía relacionada remueve los problemas tributarios que de otro modo requerirían más trabajo en cientos de fiscalizaciones tributarias sobre una base de caso por caso. Varios negocios y organizaciones profesionales ya han solicitado temas adicionales para la siguiente fase del programa IIR. El IRS espera seleccionar por lo menos diez temas para su siguiente fase de resolución.

CONCLUSIÓN

En conclusión, nuestro trabajo con negocios y organizaciones profesionales durante los años nos han permitido mejorar el cumplimiento voluntario al mejorar los productos y procesos tributarios para cumplir mejor con las necesidades de los contribuyentes. Estas asociaciones con grupos externos le han dado a las partes externas interesadas una voz en la determinación de la política tributaria y las operaciones y consiguientemente, los ha motivado a cumplir voluntariamente con las leyes fiscales de los Estados Unidos. Nuestras actividades de enlace con los negocios y las organizaciones profesionales nos ha beneficiado enormemente en los Estados Unidos y estas relaciones se han vuelto muy importantes para nosotros en nuestra vida diaria. Urgimos a las administraciones tributarias en otros países a desarrollar tales asociaciones y utilizarlas activamente.

ANEXO

Parte III

Administrativo, Procesal y Misceláneos

26 CFR 601.204: Cambios en los periodos contables y métodos contables. (También I, §§ 162, 263(a), 446, 481; 1.162-3, 1.263(a)-1, 1.446-1, 1.481-1.)

Rev. Proc. 2002-12

SECCIÓN 1. PROPÓSITO

Este procedimiento de ingresos le proporciona a los contribuyentes comprometidos en el comercio o en el negocio de la operación de un restaurante o taberna (tal y como está definido en la sección 4.01 de este procedimiento de ingresos) con un método seguro de contabilizar por el costo de “smallwares” (mercaderías pequeñas) (tal y como está definido en la sección 4.02 de este procedimiento de ingresos) (el “método smallwares”). Este procedimiento de ingresos también proporciona un procedimiento para que tales contribuyentes obtengan un consentimiento automático del Comisionado para cambiar al método smallwares.

SECCIÓN 2. ANTECEDENTES

.01 El comercio o el negocio de operar un restaurante o una taberna requiere el uso de muchos artículos pequeños en la preparación, servicio y almacenamiento de alimentos y bebidas. Las ollas y sartenes, platos y cristalería son ejemplos comunes de estos artículos, conocidos como “smallwares” en la industria de los restaurantes. Generalmente, un “paquete abierto” de smallwares se compra antes de que abra un restaurante o taberna para el público. Aunque un paquete abierto está compuesto de cientos o miles de artículos, típicamente es comprado como una unidad de un mismo vendedor. De allí en adelante se compran los artículos sobre una base continua. Los datos de la industria muestran que el costo promedio de un paquete abierto de smallwares varía de \$10,000 a \$50,000, y que los smallwares tienen una vida útil promedio de poco más de un año.

.02 Sección 162(a) del Código de Rentas Internas permite una deducción por gastos ordinarios y necesarios pagados o incurridos durante un año fiscal de operaciones del comercio o negocio. Bajo § 1.162-3 de las Regulaciones de Impuesto Sobre la Renta, el costo de materiales y suministros (otros que materiales y suministros incidentales) podrán deducirse sólo hasta el alcance que los materiales y suministros son de hecho consumidos y utilizados en el negocio del contribuyente durante el año fiscal.

.03 Sección 263(a) establece que no se permite ninguna deducción por el costo de nuevos edificios o mejoras permanente o mejoras realizadas para aumentar el valor de cualquier propiedad o patrimonio. La Sección 1.263(a)-2(a) proporciona ejemplos de desembolsos de capital, como el costo de adquisición, construcción o edificación de edificios, maquinaria y equipo, muebles e instalaciones fijas y propiedad similar que tiene una vida útil substancial más allá del año fiscal.

.04 Salvo que se establezca lo contrario, bajo §§ 446(e) y 1.446-1(e), un contribuyente deberá asegurarse el consentimiento del Comisionado antes de cambiar a un método contable para

propósitos de impuesto sobre la renta federal. La Sección 1.446-1(e)(ii) autoriza al Comisionado a establecer procedimientos administrativos para el establecimiento de las limitaciones, términos y condiciones consideradas necesarias para permitirle al contribuyente obtener consentimiento para cambiar a otro método contable. La Sección 481(a) generalmente requiere que aquellos ajustes necesarios para evitar que las cantidades sean duplicadas u omitidas sean tomadas en cuenta cuando el ingreso gravable de un contribuyente es computado bajo un método contable diferente del método utilizado para computar el ingreso gravable para el año fiscal anterior.

.05 Para resolver disputas sobre si costo de smallwares debe contabilizarse como un gasto actualmente deducible bajo § 162 o los desembolsos de capital dentro del significado del § 263(a), y para simplificar los requerimientos de mantenimiento de registros con relación a smallwares, el Servicio de Rentas Internas le permitirá al contribuyente que lleve a cabo el comercio o el negocio de operación de un restaurante o una taberna que compite con los requerimientos de este procedimiento de ingreso que contabilice el costo de los smallwares al utilizar el método de smallwares establecido en la sección 5 de este procedimiento de ingresos.

SECCIÓN 3. ALCANCE

Este procedimiento de ingresos se aplica al costo de smallwares incurrido por los contribuyentes que se dedican al comercio o negocio de operación de un restaurante o una taberna. No se aplica al costo de smallwares que son gastos para el inicio de una compañía tal y como está definido en § 195. Así, un contribuyente que no está de hecho dedicado ya al negocio o comercio de operar un restaurante que abre un Nuevo restaurante podría no utilizar el método de smallwares establecido en la Sección 5 de este procedimiento de ingresos para contabilizar el costo de smallwares pagados o incurridos antes de que abra el nuevo restaurante.

SECCIÓN 4. DEFINICIONES

.01 El Comercio o el Negocio de Operar un Restaurante o una Taberna. Para los propósitos de este procedimiento de ingresos, un contribuyente que lleve a cabo el negocio o el comercio de operar un restaurante o una taberna si el negocio del contribuyente consiste en la preparación de alimentos y bebidas de acuerdo con los pedidos de los clientes para su consumo inmediato en el local o fuera del local. Estos negocios incluyen, por ejemplo, restaurantes de servicio completo; lugares para comer de servicios limitados; cafeterías; servicios de comidas especiales, tales como contratistas de comidas, servicios de alimentos para eventos y servicios de comidas móviles; y, bares, tabernas, y otros lugares para beber. Para los propósitos de este procedimiento de ingreso, el comercio o el negocio de operar un restaurante o taberna también podría incluir servicios de alimentos o bebidas en supermercados, hoteles y moteles, parques de diversión, teatros, casinos, club campestres y facilidades sociales o de recreación similares.

.02 Smallwares. Para los propósitos de este procedimiento de ingresos, smallwares consisten de las siguientes diez categorías de artículos: (1) Cristalería y tazas de papel o plástico; (2) Cubiertos (platería) y Utensilios de plástico; (3) Vajillas (platos) y platos de papel o plástico; (4) Ollas y Sartenes; (5) Artículos para el Servicio de la Mesa; (6) Suministros para Bares; (7) Utensilios y Herramientas para la Preparación de Alimentos; (8) Suministros para el Almacenaje; (9) Artículos para Servir; y (10) Electrodomésticos Pequeños que cuestan \$500 o

menos. Las categorías 5 a 10 incluyen, pero no están limitadas a, los artículos que se enumeran a continuación:

(5) Los Artículos para el Servicio de la Mesa incluyen los artículos colocados en las mesas de los clientes, como el salero y el pimentero, molinos para queso, ceniceros, teteras, vinagreras, envases para azúcar, manteles, servilletas, sostenedores para el menú, vasijas, velas y candeleros.

(6) Los Suministros para el Bar incluyen vasos para mezclar, coladores para el bar, tablas para cortar, dispensadores de licor, vasitos para medir licor, saca corchos, abridores de botellas, botellas de almacenamiento, vino y tapones para champaña, carritos para bar, enfriadores de vino, garrafas (para vino o licor), rebordes de vidrio para sal y azúcar, dispensadores lentos, y agitadores de malta.

(7) Utensilios y Herramientas para la Preparación de Alimentos incluyen utensilios de mano (cucharas, espátulas, batidores, peladores, etc.), brochas para pastelería y barbacoa, desnatadoras, cuchillos, Tijeras de cocina, tablas de cortar, coladores, cribas, agitadores, calderas de colada, tazas y cucharas de medir, termómetros, guantes, gafas, cronómetros, pesas, canastas para agitar, agitadores de ensaladas, utensilios para mantener la lechuga fresca, cernidores, bolsas pasteleras y tubos, vasijas para mezclar, agarra ollas, toallas de cocina, estopilla para queso y los uniformes para el personal de cocina.

(8) Los Suministros para Almacenamiento incluyen recipientes para alimentos, divisiones para los cubiertos, recipientes para la vajilla y estantes para las especias.

(9) Artículos para el Servicio de la Mesa incluyen molinos de pimienta, ralladores de queso, bandejas de Madera para cortar el pan, jarras, dispensadores para exprimir jugo, jarras de café, receptáculos para servilletas (servilleteros), estantes para cubiertos, platos, cristalería y tasas para café, bandejas de servicio para los meseros y auto-servicio, bandejas para la barra de ensaladas y sopa y recipientes, tubos para camareros, carritos de bandejas, asientos para niños pequeños, y uniformes para personal que atiende a las mesas (meseros).

(10) Los Electrodomésticos Pequeños incluyen dispensadores de té frío, abridores de lata, bombitas para condimentos, calentadores individuales de alimentos, lámparas de calor, rebanadores, limpiadores de cristalería, afiladores eléctricos de cuchillos, licuadoras, exprimidores de jugo y batidoras no industriales. Los electrodomésticos pequeños no incluyen electrodomésticos que cuestan más de \$500.

Para los propósitos de este procedimiento de ingresos, los smallwares no incluyen suministros de oficina, los suministros para propósitos generales de limpieza o herramientas de mantenimiento de propósito general. Además, los smallwares no incluyen artículos extraordinarios, tales como artículos de colección u otros artículos con un valor artístico significativo o intrínseco, artículos que no se contabilizan por separado para propósitos tributarios o financieros o artículos que generalmente están listados como propiedad inventariada para propósitos de seguros. Los ejemplos de artículos extraordinarios son cubiertos o vajillas fabricados de metales preciosos y jarrones antiguos utilizados para centros de mesa o para propósitos de demostración.

SECCIÓN 5. MÉTODO DE SMALLWARES

.01 Se les permite a los contribuyentes dentro del alcance de este procedimiento de ingresos contabilizar por smallwares del mismo modo en que se contabilizan los materiales y suministros que no son incidentales bajo § 1.162-3.

02 Bajo § 1.162-3, el costo de los materiales y suministros que no son incidentales son deducibles en el año que de hecho se consumen y utilizan los materiales y suministros en el negocio del contribuyente.

.03 Para los propósitos de este procedimiento de ingresos, los smallwares son consumidos y utilizados en el negocio del contribuyente, dentro del significado del § 1.162-3, en el año fiscal en el que son recibidos en el restaurante y están disponibles para ser utilizados. Para los propósitos de este procedimiento de ingresos, "recibido en el restaurante y están disponibles para ser utilizados", no incluye los smallwares comprados y guardados en una bodega o facilidad otra que el restaurante donde se utilizarán los smallwares.

SECCIÓN 6. CAMBIO EN EL MÉTODO DE CONTABILIDAD

.01 Limitaciones, Términos y Condiciones. Un cambio en el tratamiento del contribuyente en el costo de smallwares al método de smallwares establecido en la sección 5 de este procedimiento de ingresos es un cambio en el método de contabilidad para el cual se aplica §§ 446 y 481. Un contribuyente que desea cambiar su método de contabilidad para el costo de smallwares al método de smallwares establecido en la sección 5 de este procedimiento de ingresos deberá seguir el cambio automático contenido en las disposiciones del método de contabilidad de la Rev. Proc. 2002-9, 2002-3 I.R.B (o su sucesor) con la siguiente modificación: el alcance de las limitaciones en la sección 4.02 of Rev. Proc. 2002-9 no se aplican. Sin embargo, si un contribuyente está bajo una fiscalización, ante una oficina de apelación del área o ante un corte federal con relación a cualquier asunto relacionado con el impuesto sobre la renta al momento en que una copia del Formulario 3115, Solicitud para un Cambio en el Método de Contabilidad, se presente en la oficina nacional, el contribuyente deberá proporcionar una copia del Formulario 3115 al agente de la fiscalización, al oficial de apelaciones o abogado gubernamental, cuando sea apropiado, a la vez en que se presenta en la oficina nacional la copia del Formulario 3115. El Formulario 3115 deberá contener el(los) nombre(s) y el(los) número(s) de teléfono del agente de la fiscalización, oficial de apelaciones o abogado para el gobierno en la medida en que sea apropiado.

.02 Protección de Áudito. Si un contribuyente cumple con los requerimientos de este procedimiento de ingresos y cambia su método de contabilidad por el método del costo de smallwares establecido en la sección 5 de este procedimiento de ingresos, el tratamiento de estos costos no será presentado como un tema en cualquier año fiscal antes del año del cambio y si el tratamiento del costo de smallwares ya ha sido presentado en el año fiscal antes del año del cambio, ese tema no será adicionalmente emprendido.

.03 Sección 481(a) Ajuste. Un contribuyente que cambia su método de contabilidad bajo este procedimiento de ingresos por el método del costo de smallwares deberá tomar toda la cantidad neta de cualquier § 481(a) ajuste tomado en cuenta al computar el ingreso gravable por el año del cambio.

SECCIÓN 7. FECHA EFECTIVA

Este procedimiento de ingresos está efectivo para los años fiscales que terminan en o después del 31 de diciembre de 2001.

INFORMACIÓN SOBRE LA REDACCIÓN

La principal autora de este procedimiento de ingresos es Angella L. Warren de la Oficina del Asesor legal jefe Asociado (Impuesto sobre la Renta y Contabilidad). Para mayor información relacionada con este procedimiento de ingresos, comuníquese con la Srta. Warren al (202) 622-4950 (esta llamada paga tarifa telefónica).

Parte III—Administrativo, Procesal y Misceláneos

Programa Piloto para la Resolución de Problemas de la Industria

Aviso 2000-65

1. LA INTRODUCCIÓN DE UN PROGRAMA PILOTO

Este Aviso anuncia el *Programa Piloto para la Resolución de Problemas de la Industria*. El objetivo del programa es proporcionar una guía para resolver asuntos relacionados con disputas tributarios frecuentes que son comunes para un número significativo de contribuyentes comerciales grandes y medianos. Este esfuerzo es parte de la estrategia del IRS de resolver los problemas de otro modo que el proceso de fiscalización tradicional post-presentación. La División de Empresas Grandes y Medianas (LMSB, por sus siglas en inglés) del IRS asumirá una buena parte de la responsabilidad operacional de los proyectos en el programa.

Invitamos a los contribuyentes así como a las asociaciones industriales y otros grupos que representan a los contribuyentes a sugerir temas y posibles opciones para su solución. A las partes que presentan sugerencias se les puede solicitar que se reúnan con los representantes gubernamentales y que proporcionen información adicional. Después del análisis y la revisión, el IRS y el Tesoro tienen la intención de seleccionar temas que se pueden resolver en este programa piloto. Los contribuyentes o grupos podrán comunicarse con Richard Druk de la Oficina de Guía Técnica y Pre-presentación de la División de LMSB al (202) 283-8387 (esta llamada paga tarifa telefónica). Para hacer preguntas o discutir sobre este programa.

La forma de la guía resultante podría variar dependiendo del tema. Sin embargo, la forma más probable de guía será el Procedimiento de Ingresos que le permite a los contribuyentes adoptar un tratamiento recomendado del tema para declaraciones futuras. En muchos casos, esto podría requerir la presentación de una solicitud para un cambio en el método de contabilidad. Ejemplos de los tipos de Procedimientos de Ingresos que podrían emitirse bajo este programa, incluyen los siguientes: Rev. Proc. 2000-38, 2000-40 I.R.B. 310, sobre el tratamiento de comisiones de distribuidores de fondos mutuos; Rev. Proc. 99-26, 1999-24 I.R.B. 38, sobre beneficios de los empleados garantizados por cartas de crédito; Rev. Proc. 97-44, 1997-2 C.B. 496, sobre el requerimiento de conformidad LIFO (último en entrar, primero en salir) para distribuidores de automóviles.

El principal enfoque del programa es resolver asuntos que surjan en el futuro. Sin embargo, dependiendo de las circunstancias, también se podría establecer una resolución para ciertos temas de años anteriores.

Las sugerencias para los temas del programa piloto deberán enviarse tal y como lo establece la Sección 3 de este Aviso, para el 28 de febrero de 2001. LMSB, y la Oficina del Asesor legal jefe del IRS y la Oficina del Tesoro de Política Tributaria evaluarán las sugerencias considerando la selección de aproximadamente cinco temas, sacados de diferentes industrias, para el programa piloto. Al revisar los temas potenciales para el programa, el criterio de selección incluirá que tan apropiado es el tema para el programa, la probabilidad que se pueda proporcionar una guía oportuna y la disponibilidad del personal apropiado y otros recursos. Los proyectos seleccionados para este programa serán manejados de modo similar a los artículos listados en la Lista Guía de Prioridad del Tesoro y el IRS.

Las partes cuyos temas están incluidos en el programa piloto serán notificadas y se les podría solicitar que proporcionen información adicional y el análisis legal del tema. Los temas seleccionados para el programa piloto serán anunciados públicamente. Después de completar el programa piloto, el IRS y el Tesoro evaluarán el programa y entonces podrían continuar el programa sobre una base permanente.

Creemos que el Programa de Resolución de Problemas de la Industria ofrece beneficios significativos y oportunos para los contribuyentes así como para el IRS, e invita a las partes interesadas a participar.

2. TEMAS APROPIADOS PARA EL PROGRAMA

El objetivo de este programa es proporcionar una guía para resolver temas tributarios que frecuentemente están en disputa y que son comunes para una cantidad significativa de contribuyentes grandes y medianos. Por lo tanto, generalmente los temas más apropiados para el programa tendrán las siguientes características:

- Hay incertidumbre sobre el tratamiento tributarios apropiado de una situación efectiva dada.
- La incertidumbre ha resultado en fiscalizaciones frecuentes y a menudo repetitivas sobre el mismo tema.
- El tema impacta una cantidad significativa de contribuyentes dentro de un grupo de la industria, muchos de los cuales son empresas grandes (cuyos activos brutos son mayores de \$5 millones).
- La determinación real es un importante componente del tema.

Para los propósitos del programa piloto, los siguientes temas no serán apropiados:

- Temas que son únicos a uno o una pequeña cantidad de contribuyentes.
- Los temas bajo la jurisdicción del Comisionado, Exonerados del Pago de Impuestos y una División de una Entidad Gubernamental (por ejemplo, planes de empleados).
- Asuntos relacionados con transacciones que carecen del propósito comercial de Buena fe o que tienen como su principal propósito la reducción de impuestos federales.
- Temas que involucran transferencia de precios o tratados tributarios internacionales.

3. SOLICITANDO CONSIDERACIÓN BAJO EL PROGRAMA

No se requiere ningún formato en particular para la entrega de temas en respuesta a este Aviso.

Sin embargo, las entregas deberán describir brevemente el tema recomendado para el programa piloto y explicar por qué hay una necesidad para guía. Las entregas podrían incluir

un análisis sobre como se podría resolver el tema. Además, las entregas deberán declarar la cantidad estimada de contribuyentes que se ven afectados por el problema. Toda entrega de tema estará disponible para ser inspeccionada públicamente y se podrán sacar copias de las mismas. Por lo tanto, los comentarios no deberán incluir información específica sobre el contribuyente que sea de naturaleza confidencial.

Las cartas deberán incluir el nombre y el número de teléfono de una persona con quien se puede comunicar si se requiere una aclaración adicional.

La dirección para la entrega de un tema para la consideración bajo el programa piloto es:

Internal Revenue Service
Att'n: Richard Druk
Large and Mid-size Business Division LM: PFTG
Mint Building, 3rd Floor M-3-321
1111 Constitution Avenue NW
Washington, DC 20224

De modo alterno, se podrán enviar por fax al 202-283-8427 o enviarse por correo electrónico al pftg2@irs.gov.

4. INFORMACIÓN ADICIONAL SOBRE EL PROGRAMA

Provisión de Personal para el Proyecto. El IRS y el Tesoro tienen la intención de proporcionar el personal para cada proyecto con un equipo (el equipo IIR) que analizará tal información en la medida en que sea apropiada y proponer una solución. Esta solución requerirá la aprobación de aquellos oficiales que normalmente son responsables de la aprobación del tipo de guía a ser emitida.

Un equipo del IIR estará compuesto del personal apropiado del campo del IRS, la Oficina del Jefe de Asesoría legal del IRS, Apelaciones, la Oficina de pre-presentación y Guía Técnica del LMSB y la Oficina de Política Tributaria del Tesoro. Un Asesor Técnico (anteriormente referido como un Especialista de la Industria) también podría ser un miembro de un equipo. En algunas circunstancias, el IRS podría encontrar que sea necesario contratar a expertos externos.

Comunicación con un contribuyente o grupo solicitante y otras partes interesadas. Como parte de sus esfuerzos para formular una recomendación para una posición de resolución, el equipo del IIR team podría reunirse con el contribuyente o grupo solicitante y posiblemente con otras partes interesadas. Se anticipa que la parte que presenta el tema y demás partes interesadas se les dará la oportunidad de presentar datos reales y análisis legal. El equipo del IIR podría buscar desarrollos efectivos adicionales o análisis legal de la parte que realiza la presentación del tema u otras fuentes.

Cualquier solicitud de información de las personas afectadas se realizará dentro de los requerimientos de la Ley del Comité Asesor Federal (FACA, por sus siglas en inglés). El IRS no tiene la intención de formar comités asesores durante este proceso. Las contribuciones de terceros son bienvenidas, pero no serán invitados a celebrar negociaciones o participar en el proceso de toma de decisión con relación a la resolución propuesta del tema.

Inspección potencial de libros y registros contables. Un equipo del IIR podría considerar que la inspección de los registros de un contribuyente individual es deseable como parte de la investigación efectiva necesaria para desarrollar su posición. Aunque un equipo podría solicitar tal inspección, cualquier tal inspección será voluntaria. Cualquier inspección de los registros de un contribuyente bajo este programa, sea a iniciativa del contribuyente o del equipo, no excluirá o impedirá (bajo la Sección 7605(b) del Código de Rentas Internas o cualquier disposición administrativa del IRS) una fiscalización posterior o inspección posterior de los registros con relación a cualquier año fiscal o presentarle al IRS a cualquier restricción procesal (como proporcionar aviso bajo la sección 7605(b)) que de otro modo podría ser aplicable antes del inicio de tal fiscalización o inspección.

Revelación de información proporcionada por las partes interesadas. Se alienta a las partes interesadas a proporcionar cualquier información que sea necesaria para permitir que el IRS y el Tesoro alcancen una resolución apropiada del problema. Sin embargo, esta información podría estar sujeta a revelación bajo la Ley de Libertad de Información (FOIA, por sus siglas en inglés).

5. COMENTARIOS

El IRS invita a las personas interesadas a comentar y proporcionar retroalimentación sobre este programa. Los comentarios deberán enviarse a la dirección que se proporciona en la Sección 3 de este Aviso.

6. INFORMACIÓN ADICIONAL

Para información adicional relacionada con este Aviso, comuníquese con Richard Druk de la Oficina de Guía Técnica y Pre-presentación del LMSB al (202) 283-8387 (la llamada tiene un cargo telefónico).

Deborah Nolan
Deputy Commissioner,
Large & Midsize Business
Internal Revenue Service
801 9th st. NW, 4th Floor
Washington D.C., United States
Email: deborah.m.nolan@irs.gov

Tema 2

**¿CUÁL ES EL NIVEL ADECUADO DE INTERACCIÓN ENTRE
INSTITUCIONES POLÍTICAS Y AUTORIDADES PÚBLICAS
PARA MEJORAR EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO?**

Ponencia:

Tema 2 **¿CUÁL ES EL NIVEL ADECUADO DE INTERACCIÓN ENTRE INSTITUCIONES POLÍTICAS Y AUTORIDADES PÚBLICAS PARA MEJORAR EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO?**

Alain Jolicoeur
Vicecomisionado
Agencia de Aduanas e Ingresos
(Canadá)

SUMARIO: Seis Principios para Fomentar el Cumplimiento.- El Carácter de la Economía Canadiense.- La Experiencia Canadiense en la Administración Tributaria.- La Ministra de la Renta Nacional.- Consultas sobre Impuestos.- La Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos y la Responsabilización.- Los Derechos de los Contribuyentes a Recurrir.- Consultas con la Comunidad Empresarial, Grupos de Contribuyentes y Otras Partes Interesadas.- Colaboración con las Provincias – Coordinación de la Política y la Administración Fiscales.- Los Programas de Prestaciones y el Sistema Tributario.- La Confidencialidad de la Información de los Contribuyentes.- Conclusión.

Durante miles de años, Québec fue hogar de las tribus de Iroqueses y Algonquinos. Fue también el lugar en el que se instaló Jean Talon, el primer recaudador profesional de impuestos del país, en 1665.

Como *Intendente* en la colonia de Nueva Francia, el cargo de Talon reunía al mismo tiempo funciones ejecutivas, legislativas y judiciales. En aquella época, un régimen de este tipo era posible. En nuestra realidad contemporánea, caracterizada por gobiernos responsables y obligados a rendir cuentas, y por la economía moderna, esa situación sería imposible.

Cabe destacar que Jean Baptiste Colbert, el Interventor General de Finanzas de Francia y responsable también del nombramiento de Jean Talon, fue la persona que definió el arte de la imposición como el de “desplumar al ganso de tal forma que se obtenga el mayor número de plumas con los menos graznidos posibles”. Esta afirmación, a mi entender, sólo podía venir de un burócrata / político que sabía cuántas plumas se necesitaban y que sabía también que sería él quien tendría que hacer el desplume.

Para que un sistema tributario sea eficaz y poco costoso (y como diría el Sr. Colbert, “que produzca los menos graznidos posibles”) se necesita inevitablemente un sistema de gobierno eficiente, eficaz y basado en el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes más que en la injerencia del gobierno.

Como es de su conocimiento, el nivel de cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias en Canadá es sumamente elevado. Más del 95 % de nuestros ingresos se recaudan sin necesidad de recurrir a cualquier tipo de medida coercitiva.

El tema que me han solicitado analizar hoy aquí es un esfuerzo para llegar al meollo del desafío al que se enfrentan todos los administradores tributarios, a saber: *¿Cuál es el nivel más adecuado de interacción entre las instituciones políticas y las autoridades públicas para mejorar el cumplimiento de las obligaciones fiscales?*

¿Cuáles son nuestras observaciones, en calidad de administradores tributarios canadienses, sobre el carácter de esa interacción para lograr el alto índice de cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales de Canadá?

SEIS PRINCIPIOS PARA FOMENTAR EL CUMPLIMIENTO

Quisiera proponerles, para su estudio, seis principios que hemos aplicado y que considero son la base del nivel de cumplimiento que hemos alcanzado. Se trata de principios a los que hemos llegado lentamente y por repetición, pero con los que nos hemos comprometido cada vez más firmemente tras observar su eficacia práctica. Describiré cada uno de ellos brevemente y, acto seguido, analizaré cómo se aplican en el contexto administrativo público y político canadiense.

Principio 1: Un sistema tributario basado en el diálogo abierto y la consulta fomenta el cumplimiento

El propio sistema impositivo debe ser el resultado de un proceso activo de consulta con las partes interesadas directas y de debate público. Ese proceso debe incluir también un debate con los contribuyentes y grupos empresariales, con quienes representan intereses especiales y con funcionarios electos. El Gabinete y, sobre todo, el Ministro de Finanzas y la Ministra de la Renta Nacional, deben participar de forma pública y activa en este proceso. Es un requisito necesario para mantener un consenso sobre la legitimidad de las medidas fiscales y la percepción, por parte de los contribuyentes, de que son justas y equilibradas.

Principio 2: El cumplimiento se fomenta cuando no existe injerencia política en casos fiscales particulares

Ningún político electo no solicitado debe tener nada que ver con la administración de la situación fiscal de un ciudadano particular. Todos los contribuyentes particulares deben estar protegidos frente a exámenes parciales de sus asuntos.

Principio 3: La obligación de rendir cuentas claras con respecto a la administración de los impuestos aumenta la confianza en el sistema tributario y mejora el cumplimiento

El gobierno actual y, en el caso de Canadá, el ministro responsable de la administración tributaria, debe ser responsable y rendir cuentas del funcionamiento justo y competente del sistema tributario, y también debe ser percibido como tal. Para lograr el apoyo del público y, por lo tanto, su cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, se necesitan disposiciones de control eficaces, mecanismos flexibles de recurso y un sistema genuino de responsabilización política.

Principio 4: Los impuestos y las prestaciones como parte de un sistema integrado de redistribución de la riqueza promueven el cumplimiento de las obligaciones fiscales

La integración de la administración tributaria y los programas gubernamentales de prestaciones fomenta el cumplimiento. Los ciudadanos pueden ver la administración integrada como un intercambio de prestaciones y obligaciones: el deber de los ciudadanos para con el Estado (impuestos) y el deber del Estado para con los ciudadanos (programas sociales y de redistribución).

Principio 5: La coordinación coherente de la política y la administración fiscales entre los distintos gobiernos fomenta el cumplimiento de las obligaciones fiscales

Existen varios niveles de gobierno, pero un solo contribuyente. Si éste se encuentra con medidas fiscales incoherentes, descoordinadas o arbitrarias de jurisdicciones rivales, se verá menos inclinado a cumplir con sus obligaciones. Esto se aplica tanto en el contexto nacional como internacional.

Principio 6: Respetar la confidencialidad de la información de los contribuyentes aumenta su confianza y cumplimiento

Nuestra experiencia en Canadá sugiere que los contribuyentes deben tener plena confianza en que la información suministrada con relación a la administración tributaria no se utilice de forma negligente o arbitraria para otros fines. Este nivel de confianza es esencial para el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

EL CARÁCTER DE LA ECONOMÍA CANADIENSE

Antes de analizar el modo en que hemos aplicado esos principios en Canadá, quiero presentarles el contexto económico y político que afecta la forma en que opera la Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos (CCRA por sus siglas en inglés).

De hecho, nuestro trabajo como administración tributaria se ve facilitado en realidad por la estructura de la economía canadiense. Si bien Canadá es un país de grandes dimensiones desde el punto de vista geográfico, nuestra población es relativamente pequeña (unos 32 millones de habitantes) y en su mayoría se concentra en centros urbanos. Canadá es también un país relativamente próspero. Nuestro PIB asciende a más de un billón de dólares canadienses, y la renta personal disponible es aproximadamente de 21.000 dólares per cápita.

Las principales fuentes de ingresos del gobierno federal son los impuestos sobre la renta de personas físicas; los impuestos sobre sociedades; los impuestos sobre el consumo; y un impuesto al valor añadido sobre bienes y servicios.

La base de contribuyentes que pagan los impuestos sobre la renta en Canadá consiste en un gran número de empleados asalariados. Los empleadores retienen de forma regular de los sueldos de sus empleados los impuestos sobre la renta y los remiten a la CCRA. La mayoría de los empleadores son grandes empresas. Este sistema de envío directo de los impuestos retenidos en la fuente hace prácticamente imposible que los empleados puedan formar parte de la economía sumergida.

Por otra parte, los empleados, por el hecho de tener empleo, cuentan con una amplia gama de programas sociales administrados por el gobierno. Así, disponen de un programa de seguro que los protege en caso de perder su trabajo. Asimismo, existe un plan nacional de pensiones que complementa los planes privados de pensiones. Además, los trabajadores cuentan con un seguro laboral que los protege frente a la pérdida de ingresos en caso de lesionarse en el trabajo. Estos programas influyen fuertemente en la decisión de si un empleador puede pagar a sus empleados “bajo mano”.

Por otra parte, las grandes empresas también incurren en gastos desgravables cuya pista puede seguirse fácilmente hasta sus proveedores, lo cual, a su vez, dificulta que los proveedores puedan participar en la economía sumergida. Habida cuenta de que la mayoría de los empleadores y sus proveedores están fuertemente integrados en la economía legal, Canadá presenta un alto índice de cumplimiento del pago de los impuestos sobre la renta, el impuesto sobre el valor añadido y los impuestos sobre el consumo. Este cumplimiento a nivel federal también beneficia los ingresos fiscales a nivel provincial.

Por supuesto, aún queda por resolver un gran número de cuestiones relativas al cumplimiento. Por ejemplo, tenemos problemas con la fijación de los precios de transferencia entre empresas multinacionales. Los instrumentos de financiamiento

derivados complican además la situación. El comercio electrónico hace necesario que trabajemos juntos a nivel internacional para combatir la erosión de nuestras respectivas bases tributarias.

En Canadá existe una economía sumergida. Tenemos problemas sistémicos en las áreas de ventas de joyas, la industria del turismo y los sectores de reparación de automóviles y renovación de viviendas. Este tipo de empresas sumergidas suele consistir en pequeñas transacciones de una persona en las que se realiza el pago en efectivo, de ahí la dificultad de darles seguimiento. Si bien la economía sumergida en Canadá no es grande, creemos que debemos solucionar este problema para mantener el respeto del principio de que “cada cual debe pagar su parte justa”.

Esta breve descripción de la economía canadiense sugiere de forma clara que el cumplimiento de las obligaciones fiscales no es una simple cuestión de leyes o acuerdos institucionales, sino que puede verse determinado principalmente por la estructura económica. Tengamos presente este hecho mientras pasamos revista a los seis principios que considero fomentan en Canadá el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes.

LA EXPERIENCIA CANADIENSE EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

El primer principio antes mencionado que sirve de base para el cumplimiento de las obligaciones fiscales era que el sistema tributario tenía que fundamentarse en el diálogo abierto y la consulta, mientras que otro de los principios establecía la necesidad de tener que rendir cuentas claras con relación a la administración de los impuestos. Estos dos principios están incorporados en el proceso parlamentario canadiense.

El sistema canadiense de gobierno se deriva del modelo de gobierno responsable británico o de Westminster. Ese modelo tiene sus orígenes en la *Carta Magna* de 1215.

De la *Carta Magna* surgió una asamblea representativa, o Parlamento, cuyo objetivo era recomendar y aprobar los planes de gastos y de impuestos del Rey, o el poder ejecutivo. Como tal, la *Carta Magna* fue un primer paso sumamente importante para ampliar la participación en los procesos de toma de decisiones del gobierno. En el contexto de Westminster, el año 1215 marcó el final del derecho de la monarquía (o cualquier gobierno posterior) a cuestionar la legitimidad de decisiones de gran alcance tomadas sin mediar ningún diálogo ni consulta.

En Canadá, la aprobación de los gastos y los impuestos sigue siendo una responsabilidad principal del Parlamento. En Canadá, el “Parlamento” se compone de una cámara alta integrada por miembros nombrados, el Senado, y una cámara baja integrada por miembros electos, la Cámara de los Comunes. El partido que cuenta con una mayoría en la cámara baja forma el Gobierno.

El Gobierno de Canadá está dirigido por un Gabinete integrado por el Primer Ministro y los ministros por él elegidos. La mayoría de los miembros del Gabinete son miembros electos de la cámara baja, aunque en ocasiones algunos senadores son nombrados para formar parte del Gabinete.

El gobierno es responsable ante el Parlamento, que debate y convierte en leyes el programa legislativo del gobierno, y aprueba los planes de gastos y todas las medidas fiscales del gobierno.

En el sistema canadiense, estos ministros del Gabinete componen el ejecutivo del gobierno. En su mayor parte, la gran mayoría de los poderes y facultades creadas por leyes se otorgan a un ministro, y no a un ministerio o agencia gubernamental. Las distintas organizaciones que integran la burocracia del gobierno canadiense ejercen poderes atribuidos por el Parlamento a un determinado ministro, quien, a su vez, delega dichos poderes a funcionarios gubernamentales.

En Canadá, los ministros con responsabilidades particulares en asuntos de tributación son dos. El primero de ellos es el Ministro de Finanzas, que es uno de los ministros principales del Gabinete y se encarga de establecer los objetivos fiscales del país, determinar la política tributaria y hacer adoptar nuevas medidas fiscales por el Parlamento.

El segundo de ellos es la Ministra de la Renta Nacional, quien es responsable de recaudar los impuestos a nivel nacional. La Ministra de la Renta Nacional delega directamente la autoridad de recaudar impuestos a la Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos.

Esa facultad para recaudar impuestos emana de la *Ley de impuestos sobre la renta*, la *Ley de impuestos al consumo* y la *Ley de impuestos sobre el consumo*. Estas leyes sientan los cimientos del sistema de recaudación de impuestos de Canadá, aunque en realidad la Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos administra todas, o parte de, más de 180 leyes diferentes.

LA MINISTRA DE LA RENTA NACIONAL

En muchos sentidos, la Ministra de la Renta Nacional debe mantener un equilibrio de responsabilidades más complejo que cualquier otro ministro del Gabinete canadiense.

Por convención, la ministra no participa en la administración propiamente dicha de los expedientes de los contribuyentes particulares, a pesar de las facultades que le otorgan las leyes. En Canadá se ha reconocido y aceptado desde hace tiempo que para que un sistema de administración tributaria sea considerado plausible e íntegro, los titulares electos de cargos políticos no pueden intervenir en los asuntos de los contribuyentes particulares. Esta práctica, como recordarán, encarna el segundo

principio enunciado anteriormente: no debe existir ninguna injerencia política en los expedientes fiscales de contribuyentes particulares.

LA MINISTRA Y LOS CONTRIBUYENTES

Esto no significa que la Ministra no tenga ninguna relación con los ciudadanos como contribuyentes. Al contrario. La ministra debe rendir cuentas a los contribuyentes de que éstos reciban un trato justo y equitativo. Es posible también que se solicite a la ministra que intervenga en un caso particular, pero sólo el contribuyente puede hacerlo.

La relación está clara: la ministra debe ser percibida como receptiva a las necesidades de los contribuyentes, si bien intervendrá en asuntos que afecten a un particular únicamente si la persona concernida lo solicita. Esta práctica refleja el tercer principio enunciado, esto es, si existe una obligación clara de rendir cuentas con relación a la administración de los impuestos, deben existir mecanismos de recurso flexibles y un marco eficaz de rendición de cuentas a nivel político.

LA OBLIGACIÓN DE LA MINISTRA DE RENDIR CUENTAS AL PARLAMENTO

La Ministra de la Renta Nacional es responsable ante el Parlamento, tal como he mencionado anteriormente. Esto significa que debe estar preparada para rendir cuentas del funcionamiento del sistema tributario a la Cámara de los Comunes, al Comité Parlamentario y a los diputados individuales. Una vez más, esta responsabilización apoya el tercer principio propuesto, el de que exista una obligación clara de rendir cuentas con relación a la administración de los impuestos.

De hecho, los miembros del Parlamento de todas las convicciones y creencias políticas tienen la oportunidad de cuestionar a la Ministra de la Renta Nacional durante un período diario de preguntas y respuestas en las sesiones del Parlamento. Las preguntas pueden relacionarse con cuestiones de administración tributaria planteadas directamente por los electores a través de su representante, o pueden proceder de cuestiones sobre las que ha informado la prensa. Asimismo, y retomaré esta cuestión más detalladamente un poco más tarde, la Ministra también debe comparecer ante Comités de la Cámara de los Comunes para declarar y responder a preguntas relacionadas con cuestiones de administración tributaria.

La Ministra de la Renta Nacional debe, al igual que el resto de los Ministros, informar al Parlamento de los planes, actividades y resultados previstos de la organización a su cargo. La Ministra presenta cada año en el Parlamento un plan de actividades para la Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos, y también presenta un informe anual en el que detalla el rendimiento de la Agencia con respecto a sus planes. La CCRA ha realizado grandes esfuerzos para asegurarse de que su informe anual sea preparado de tal forma que informe con claridad de su rendimiento (tanto los aspectos positivos como los negativos). El documento se redacta de tal modo que

ofrezca a los parlamentarios una guía sencilla que les permita evaluar fácilmente el rendimiento de la Agencia y orientarla para sus actividades futuras.

Debo señalar también que este Informe Anual es examinado exhaustivamente por el Interventor General de Cuentas de Canadá, a quien la *Ley sobre la Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos* obliga a emitir un dictamen sobre la fidelidad y exactitud del contenido.

CONSULTAS SOBRE IMPUESTOS

El Parlamento es también la tribuna en la que se lleva a cabo el proceso de diálogo y consulta, mi primer principio. Cada año, por lo general a mediados o finales de febrero, el Ministro de Finanzas presenta un presupuesto en el Parlamento. Este documento contiene el punto de vista del Gobierno sobre la economía, establece nuevos programas de gastos y describe la forma en que se generarán los ingresos del gobierno.

No obstante, antes de la presentación del presupuesto, los comités del Parlamento celebran audiencias públicas sobre la economía y reciben asesoría en materia de política fiscal, incluidas medidas tributarias. Reciben informes y escuchan testimonios de una amplia gama de partes interesadas, tales como pequeñas empresas, fabricantes, industrias financieras, asociaciones, grupos universitarios y de especialistas, etc. Estos comités elaboran informes en los que expresan sus puntos de vista, y que pueden reflejar las contribuciones que han recibido.

El Ministro de Finanzas también celebra una amplia gama de reuniones con distintos representantes del mundo empresarial y grupos de interés público. Esos grupos casi siempre expresan sus puntos de vista sobre cuestiones de política fiscal. El grupo parlamentario gubernamental y los miembros individuales del Parlamento presentan sugerencias al Ministro, entre otras, sobre política tributaria.

El gabinete en pleno también participa. Sus miembros, así como todos los miembros del gobierno, asumen la responsabilidad de garantizar que una vez que el presupuesto haya sido presentado en el Parlamento, se informe adecuadamente al público de todo el país de su contenido y propósito, y de las ventajas que les aportará.

Los funcionarios del Ministerio de Finanzas, con la ayuda de la asesoría jurídica del Ministerio de Justicia y la contribución de los funcionarios de la Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos, son en realidad quienes elaboran el presupuesto, un proceso que conlleva la toma de un gran número de decisiones políticas. Debo añadir que, debido a las repercusiones que el Presupuesto puede tener en los mercados económicos canadienses, los detalles específicos del documento se mantienen en secreto estricto hasta que el Ministro de Finanzas presenta el texto en el Parlamento, incluso si las consultas sobre el presupuesto y los informes de la prensa (por no mencionar la plataforma política declarada del partido en el poder) dan un sentido de orientación política general.

Aparte del proceso de presentación del presupuesto, a menudo se publican proyectos de ley para que el público pueda hacer comentarios. El Ministro y los redactores tienen en cuenta las sugerencias antes de que el Ministro presente el proyecto de ley. La medida en que las políticas fiscales son fruto de un consenso o, por lo menos, son consideradas aceptables, repercute directamente en el nivel de cumplimiento de las obligaciones fiscales.

LA AGENCIA CANADIENSE DE ADUANAS E INGRESOS Y LA RESPONSABILIZACIÓN

El principio de que exista una obligación clara de rendir cuentas subyace a la creación de la Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos.

En 1999, el Ministerio de la Renta Nacional, un ministerio gubernamental convencional, fue reestructurado. Así, se convirtió en la Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos, una nueva organización con mayor autonomía.

La Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos sigue siendo una institución de servicio público pero cuenta con una estructura administrativa única que refleja el principio de la obligación clara de rendir cuentas con relación a la administración tributaria. Esta estructura le permite operar con una mayor independencia del gobierno, manteniendo al mismo tiempo una relación directa, impuesta por la ley, con la Ministra. La Agencia, que fue creada por una ley del Parlamento, tiene funciones y responsabilidades específicas estipuladas por ley para su Consejo de Dirección y su Comisario o Director General.

El resultado general es una mayor flexibilidad de gestión y una mejora de la rendición de cuentas a los contribuyentes, a otros ministerios gubernamentales y a los gobiernos provinciales en cuyo nombre la Agencia ejecuta programas fiscales y de prestaciones.

En virtud de la *Ley sobre la Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos*, la Ministra de la Renta debe rendir cuentas al Parlamento con relación a la administración y aplicación de las leyes relativas a los programas. De esta forma se garantiza que tiene la capacidad de emprender medidas para velar por que las actividades de la Agencia se realicen dentro del marco de las actividades globales del gobierno, y que la Agencia trate a sus clientes de forma justa, uniforme e íntegra.

El Consejo de Dirección de la Agencia está integrado por miembros procedentes del sector privado y nombrados en gran parte por las provincias y territorios. Tiene la autoridad de supervisar la gestión de la Agencia para garantizar que rinda cuentas en las áreas de los recursos humanos y la administración.

El Comisario de la Agencia es responsable de la administración cotidiana y la aplicación de las leyes relativas a los programas en virtud de la autoridad delegada por la Ministra. Se encarga también de la gestión cotidiana de la Agencia bajo la dirección del Consejo sobre las cuestiones de gestión. Asimismo, debe rendir cuentas a los ministros provinciales con relación a la administración de las leyes o programas encomendados a la Agencia. En virtud de la *Ley sobre la Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos*, el Comisario debe ofrecerse a reunirse con los ministros provinciales cada año para discutir el rendimiento de la Agencia y su orientación futura.

Quisiera hacer hincapié en el enfoque consultivo que subyace al funcionamiento de la Agencia. Tiene un Consejo de Dirección integrado, entre otros, por representantes que no pertenecen a la estructura gubernamental. Su creación dependió en gran medida de una Comisión Consultiva del sector privado que influyó de forma considerable en su estructura y las leyes que la rigen. Y ahora, a medida que la CCRA realiza un esfuerzo para mejorar continuamente mediante una iniciativa que hemos denominado "Orientaciones futuras", se están celebrando mesas redondas con representantes del mundo empresarial y otras partes interesadas directas por todo el país.

EL INTERVENTOR GENERAL DE CUENTAS – UNA GARANTÍA DE RESPONSABILIZACIÓN

El principio de la obligación de rendir cuentas se ve reforzado aún más por el papel desempeñado por el Interventor General de Cuentas de Canadá, quien vela por que el sistema de administración tributaria sea justo y eficaz.

El Parlamento, el gobierno y la administración pública son los destinatarios de fondos públicos que les son confiados para que ejecuten programas y presten servicios que beneficien a los canadienses. Creemos que un elemento importante del cumplimiento de las obligaciones fiscales está directamente relacionado con la confianza y la creencia, por parte de los contribuyentes, de que los fondos públicos se gastan de forma acertada y eficaz. Debe obtenerse el mayor rendimiento posible del dinero gastado, y los fondos públicos no deben emplearse sin la autoridad necesaria.

Para garantizar que los gastos se efectúen adecuadamente, el Interventor General de Cuentas lleva a cabo auditorías independientes de las operaciones del gobierno federal. Esas auditorías proporcionan a los miembros del Parlamento información objetiva para ayudarles a examinar las actividades del gobierno y exigirle que rinda cuentas con relación a su gestión de los fondos públicos. Varias veces al año, el Interventor General de Cuentas informa sobre su examen de las operaciones del gobierno. Por lo general, estos informes incluyen también algún elemento de las muchas actividades de la Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos.

Un comité especial del Parlamento tiene la facultad de celebrar audiencias públicas sobre el informe final del Interventor General de Cuentas. Este carácter abierto del proceso infunde en los contribuyentes confianza en la integridad de la administración tributaria.

LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES A RECURRIR

La necesidad de contar con mecanismos de recurso flexibles forma parte del principio de rendir cuentas claras que he propuesto anteriormente. Los contribuyentes canadienses tienen a su disposición dicho mecanismo. Existe una serie de alternativas formales e informales que permiten a los contribuyentes impugnar las decisiones y posiciones adoptadas por la CCRA. La opción más básica y evidente es que siempre pueden hablar con el “supervisor” del agente fiscal. Ese “supervisor” puede ser yo mismo, el Comisario y/o la Ministra.

Para garantizar la coherencia en la administración de los programas y políticas que podrían influir de forma considerable en los contribuyentes y para mediar en las controversias que pudieran surgir, a menudo establecemos comités de expertos internos. Por ejemplo, Canadá introdujo una disposición para responder a las estrategias agresivas e inadecuadas de evasión legal de impuestos. Esta disposición se denominó la Regla General Anti-elusión Fiscal. Tras un proceso de intensas consultas con distintos grupos de interés, se decidió que un comité central de agentes fiscales superiores debería estudiar la aplicación de esta disposición. Uno de los objetivos era garantizar que la regla se aplicara uniformemente a nivel nacional.

Antes de recurrir al sistema judicial canadiense, el contribuyente tiene la posibilidad de que se realice un examen independiente de los hechos o la interpretación de la ley gracias a la función de apelaciones de la Agencia. Si bien la Dirección General de Apelaciones forma parte de la Agencia, hemos adoptado importantes medidas para garantizar su autonomía.

Asimismo existe otra alternativa para evitar la necesidad de presentar un recurso. Mediante un programa de decisiones anticipadas, los contribuyentes pueden obtener una decisión, jurídicamente vinculante tanto para la Agencia como para el propio contribuyente, sobre las implicaciones fiscales que puedan derivarse de una transacción compleja. Por ejemplo, las decisiones anticipadas se obtienen para facilitar las fusiones y adquisiciones de empresas, o en la planificación de la situación sucesoria por parte de personas con ingresos elevados. Siempre y cuando todos los elementos de la transacción prevista sean divulgados, la decisión de la CCRA garantiza al contribuyente que la transacción no dará lugar a obligaciones fiscales imprevistas.

Si el contribuyente no obtuvo una decisión anticipada, o si la controversia no se resolvió mediante los procedimientos informales de solución de controversias que acabo de describir, los contribuyentes pueden apelar la decisión de la Agencia ante el Tribunal Fiscal de Canadá.

Para quienes prefieran evitar un proceso jurídico formal, el Tribunal Fiscal permite seleccionar una vía informal en la que los contribuyentes pueden representarse a sí mismos, reduciendo de esta forma los costos de contratar los servicios de un abogado.

Tanto el gobierno como los contribuyentes tienen derecho a apelar las decisiones del Tribunal Fiscal de Canadá ante el Tribunal de Apelación Federal. Una apelación final puede ser presentada ante la Corte Suprema de Canadá. Sin embargo, la Corte Suprema se reserva el derecho de juzgar únicamente los casos que tengan implicaciones nacionales y, por consiguiente, puede rechazar conocer ciertas causas.

Es importante señalar que los particulares y pequeñas empresas que impugnan las posiciones adoptadas por la Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos no tienen que pagar las sumas de impuestos sobre la renta origen de la controversia hasta que hayan sido objeto de un examen formal por parte de la Agencia o, si han apelado, hasta que el Tribunal Fiscal de Canadá emita su decisión. Por el contrario, las grandes empresas deben pagar la mitad de la suma en litigio. No obstante, los gastos de intereses se aplican durante cualquier período de tiempo en que una suma en litigio no sea pagada.

Por último, quisiera añadir solamente que en el proceso de recurso, no siempre es la CCRA la que resulta ganadora. La realidad es que la independencia del proceso de revisión y del sistema judicial canadiense ofrece a los contribuyentes expectativas razonables de éxito en su impugnación de las decisiones de la Agencia, especialmente cuando se trata de áreas “grises” de política o práctica. El hecho de que perdamos casos no hace sino apoyar aún más el principio de que el sistema tributario debe ser justo y equilibrado, y deber ser también percibido como tal.

LA EQUIDAD Y LOS CONTRIBUYENTES

De forma similar, la Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos cuenta con disposiciones en materia de equidad que ofrecen alternativas razonables para ayudar a los clientes que, debido a circunstancias extraordinarias, no pueden cumplir sus obligaciones fiscales o de derechos aduaneros. A principios del decenio de 1990 se añadieron a la *Ley de impuestos sobre la renta*, *Ley de impuestos al consumo* y *Ley de impuestos sobre el consumo* medidas para garantizar un trato justo. En fecha más reciente, se han revisado estas disposiciones para cerciorarse de su pertinencia.

El personal competente y cualificado de la Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos ha apoyado adecuadamente la aplicación de dichas disposiciones.

Para la CCRA, “equidad” significa aplicar la legislación con imparcialidad, justicia y uniformidad. Un trato justo también exige las cualidades de receptividad, claridad, cordialidad, sensibilidad, diligencia y accesibilidad.

La Agencia cuenta asimismo con un Programa de Divulgación Voluntaria que promueve el cumplimiento voluntario de la *Ley de aduanas*, la *Ley sobre aranceles aduaneros*, la *Ley de impuestos sobre la renta* y la *Ley de impuestos sobre el consumo*.

Este programa permite a los particulares y/o empresas que reúnen determinadas condiciones presentarse voluntariamente y corregir las deficiencias sin ser sancionados o enjuiciados.

Los clientes pueden corregir información inexacta o incompleta, o divulgar información no comunicada anteriormente. Por ejemplo, los clientes pueden no haber cumplido sus obligaciones fiscales si dedujeron gastos no admisibles, no remitieron retenciones del salario o el impuesto sobre bienes y servicios, o no presentaron la información correcta en las declaraciones aduaneras. Los clientes que optan por una divulgación voluntaria sólo tienen que pagar los impuestos y derechos que deben, más los intereses. No se les sancionará ni enjuiciará.

Tanto las disposiciones en materia de equidad como la divulgación voluntaria reflejan el principio de que la existencia de mecanismos eficaces de recurso es esencial para mantener el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

CONSULTAS CON LA COMUNIDAD EMPRESARIAL, GRUPOS DE CONTRIBUYENTES Y OTRAS PARTES INTERESADAS

He mencionado anteriormente el proceso de intensas consultas que se realiza para preparar el presupuesto federal y formular las políticas fiscales. La administración tributaria canadiense también se beneficia considerablemente de las consultas realizadas con grupos de clientes con los que la Agencia trata de forma regular, a saber, asesores fiscales, ejecutivos fiscales de grandes empresas, organismos universitarios, pequeñas empresas, asociaciones de administradores de nóminas, agentes de aduanas, ancianos, la comunidad discapacitada y funcionarios gubernamentales de otros ministerios. Al adoptar el principio del diálogo y la consulta, creo que las nuevas iniciativas en el ámbito tributario obtienen un mayor éxito y aceptación que el que podrían lograr de otro modo.

No puedo sino recalcar la importancia del papel que desempeña la Ministra en esas consultas. En su calidad de figura política responsable de la Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos, garantiza que todos aquellos que tengan puntos de vista y sugerencias en cuanto a la orientación y gestión de la administración tributaria en Canadá, cuenten con un foro en el que poder expresar sus opiniones.

Obtener las perspectivas del público y su ayuda en la elaboración de los programas ayuda a reducir o eliminar la carga administrativa en sus clientes o grupos que representan. Pueden recomendar a sus clientes que cooperen, lo cual mejora el cumplimiento a costos menos elevados tanto para los contribuyentes como para la Agencia.

El comercio electrónico presentará con toda probabilidad un importante desafío para las administraciones tributarias en los próximos años. En Canadá hemos tenido la suerte de que los asesores fiscales más destacados se ofrecieran de forma voluntaria a

participar en comités asesores técnicos para estudiar distintas cuestiones relacionadas con los impuestos, tales como los aspectos internacionales y de interpretación relativos a los impuestos sobre la renta, y las cuestiones en materia de impuestos sobre el consumo, cumplimiento y servicios a los contribuyentes. Esta participación nos ha ayudado a analizar los numerosos desafíos que plantea el comercio electrónico y centrar nuestra atención en las posibles soluciones. Su contribución es también sumamente valiosa cuando participamos en encuentros de foros internacionales para trabajar juntos como administradores tributarios.

LAS ORIENTACIONES FUTURAS DE LA CCRA

El compromiso con el principio de consultar a las distintas partes interesadas se refleja en el enfoque con que abordamos la administración tributaria del futuro. Habida cuenta de la rápida evolución de la tecnología, la economía mundial y nuestra propia sociedad, debemos transformar de forma activa los servicios de la Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos para adaptarnos al ritmo de esos cambios y responder a las expectativas de los canadienses. Nuestra iniciativa *Orientaciones Futuras* es un elemento clave para responder a este desafío. *Orientaciones Futuras* es un proceso de compromiso. Invitamos a nuestro personal y sus sindicatos, nuestros clientes y el público, a comunicarnos sus puntos de vista y opiniones sobre cómo debe ser la Agencia, y a contribuir a definir de qué forma se lograrán los cambios necesarios.

Cuatro grupos de trabajo están estudiando los servicios y programas actuales de la CCRA que afectan a cuatro grupos clave de clientes: las pequeñas y medianas empresas, las grandes empresas, los particulares y los beneficiarios de prestaciones, y los organismos benéficos. Mediante consultas, trabajos de investigación y el diálogo, junto con las contribuciones recibidas del personal y la dirección de la Agencia, elaboraremos un plan que oriente a la CCRA para el futuro.

En última instancia, la iniciativa *Orientaciones Futuras* garantizará que contemos con un programa para transformar nuestras operaciones que permita a la CCRA responder a las necesidades, expectativas y prioridades futuras de servicio de los canadienses. Contar con métodos más eficaces y eficientes facilitará a los canadienses el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, reduciendo su carga al respecto.

COLABORACIÓN CON LAS PROVINCIAS – COORDINACIÓN DE LA POLÍTICA Y LA ADMINISTRACIÓN FISCALES

El quinto principio enunciado, según el cual debe existir una coordinación coherente de la política y la administración fiscales entre los distintos gobiernos, cuenta con un firme apoyo en Canadá. El Gobierno de Canadá y la Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos cooperan y colaboran de forma activa con los gobiernos provinciales y territoriales del país.

En un país como el nuestro, la coordinación es imprescindible. Anteriormente hice referencia al carácter descentralizado de los procesos de gobierno de Canadá, que lo convierten en la federación cuyas unidades constituyentes tienen el mayor margen de acción de todo el mundo. Las diez provincias y tres territorios que integran Canadá tienen más autonomía gubernamental que cualquier gobierno subnacional de cualquier otro país.

Las provincias tienen competencia exclusiva en áreas importantes que afectan a los canadienses. Los servicios de salud y la educación, por no nombrar más que dos, figuran entre los principales componentes del presupuesto del sector público nacional que están bajo control provincial.

Las provincias tienen asimismo facultades ilimitadas en materia de imposición. No existe una sola área del ámbito tributario que no esté abierta a las provincias. Todas las provincias tienen sus propios regímenes de impuestos sobre la renta de personas físicas e impuestos de sociedades, y todas menos una tienen también sus propios impuestos provinciales sobre el consumo.

Mediante consultas regulares y una administración integrada en un gran número de áreas, se coordinan adecuadamente la administración y la política fiscales del gobierno federal y de los gobiernos provinciales. De hecho, se realizan importantes esfuerzos para evitar la competencia entre sistemas fiscales.

En Canadá, el debate público sobre el papel y las facultades del gobierno federal frente a los gobiernos provinciales es sumamente animado y, de hecho, algunos lo calificarían de interminable.

En el área de la administración tributaria, sin embargo, existe un alto nivel de cooperación. La Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos administra los impuestos sobre la renta de nueve de las diez provincias. La provincia de Québec, que tiene su propio ministerio para la administración tributaria, administra ella misma el impuesto federal sobre el consumo, esto es, el impuesto sobre bienes y servicios, en nombre del gobierno federal.

El gobierno federal ha suscrito acuerdos con las diez provincias que rigen la recaudación recíproca de impuestos. Estos acuerdos estipulan las responsabilidades y obligaciones respectivas para cuestiones tales como pagos, envío de las sumas retenidas en la fuente, auditorías y presentación de informes. En general, es la CCRA la que actúa como agente de recaudación de impuestos en nombre de las provincias. No obstante, resulta interesante señalar que los acuerdos en materia de recaudación de impuestos también pueden funcionar en el otro sentido. Por ejemplo, por acuerdo, la Provincia de Québec recauda el impuesto federal sobre el valor añadido en Québec (que en Canadá se llama el *impuesto sobre bienes y servicios*) en nombre el Gobierno de Canadá.

LOS PROGRAMAS DE PRESTACIONES Y EL SISTEMA TRIBUTARIO

Otro de los principios enunciados, a saber, el de que el cumplimiento de las obligaciones fiscales se ve fomentado cuando los impuestos y las prestaciones forman parte de un sistema integrado de redistribución de la riqueza, también se aplica de forma activa en Canadá.

El gobierno federal y las provincias administran una serie de programas de prestaciones que ofrecen a los canadienses pagos y otros beneficios. Muchos de esos programas, como los de seguro de desempleo, seguridad social, prestaciones para los niños, ahorro para la educación, indemnizaciones por accidentes laborales y el seguro por accidentes de trabajo, son administrados a través del sistema tributario o dependen de la información extraída del sistema tributario.

Dos son las ventajas de integrar las prestaciones en el sistema tributario. La primera de ellas es la eficacia y conveniencia. Una administración tributaria integral debe recopilar datos y mantener un sistema de información que abarca prácticamente todos los hogares del país. Esa base de datos constituye un elemento de valor incalculable para la administración de programas que distribuyen las prestaciones. Es totalmente natural aprovechar, en la medida en que sea viable y adecuado, este valiosísimo recurso de información.

La segunda ventaja que tiene la integración de la distribución de prestaciones en el sistema de recaudación de impuestos es, en muchos aspectos, más importante, puesto que repercute directamente en el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

El sistema tributario no es únicamente un medio de recaudar ingresos para sufragar los costos de administración del gobierno nacional y los gobiernos provinciales, sino que también representa un sistema para redistribuir los ingresos. En Canadá, tenemos un sistema fiscal progresivo, lo cual significa que en el propio sistema fiscal ya está integrado un primer elemento de redistribución. Además, existen otros muchos programas que suponen la redistribución de ingresos y otorgan prestaciones a quienes tienen derecho a ellas, y que si bien no son medidas fiscales propiamente dichas, están sólidamente integrados en nuestro sistema tributario.

En un momento u otro, todos los canadienses pagan impuestos y todos reciben algunas de esas prestaciones. Integrar el proceso de gravar impuestos con la distribución de las prestaciones pone de relieve la relación entre esas dos funciones del gobierno y fortalece la unidad cívica entre los ciudadanos y el Estado. El hecho de que el sistema de administración tributaria otorgue prestaciones a prácticamente todos los canadienses constituye para los contribuyentes desde el inicio de su edad adulta un poderoso estímulo para participar en el sistema fiscal. Al hacer participar a los ciudadanos en el componente de distribución de prestaciones de nuestro sistema, mejoramos automáticamente el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes.

LA CONFIDENCIALIDAD DE LA INFORMACIÓN DE LOS CONTRIBUYENTES

El último principio enunciado según el cual garantizar la confidencialidad de la información proporcionada por los contribuyentes fomenta el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, es una piedra angular de la política y la administración fiscales canadienses.

En Canadá, la información sobre un contribuyente particular recopilada en virtud de la autoridad otorgada en las leyes fiscales está fuertemente protegida. Esta información no se puede divulgar a ninguna otra parte para ningún fin, a menos que la ley autorice explícitamente otro uso de la misma, o que el contribuyente haya dado su consentimiento.

Para darles un ejemplo de la seriedad con la que tratamos el carácter confidencial de la información de los contribuyentes, nuestra *Ley de impuestos sobre la renta* especifica que cualquier agente responsable de divulgar sin autorización información de los contribuyentes está sujeto a sanciones penales. Subrayo el término “penales” ya que la divulgación de información sin autorización no se castiga con alguna sanción burocrática leve.

La información de los contribuyentes es, por supuesto, sumamente valiosa. Es la fuente más exhaustiva de información actualizada sobre los hogares en la economía canadiense. Su posible utilización para fines gubernamentales y no gubernamentales es considerable.

Incluso si la ley permite compartir información, con el único fin de apoyar el cumplimiento voluntario, imponemos serias restricciones al intercambio de esa información. Cuando la Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos estudia dar un nuevo uso a los datos de los contribuyentes, examina la cuestión teniendo en cuenta principalmente este criterio, es decir, el efecto que tendría en la percepción del público y, por consiguiente, en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Esto no significa que no compartamos información sino simplemente que el contribuyente debe dar su consentimiento. Por ejemplo, los nombres y las direcciones de los contribuyentes que dan su acuerdo se comparte con la agencia que organiza y realiza las elecciones federales en Canadá. Si bien no se comparten todas las direcciones, la información proporcionada permite reducir los costos de mantener las listas de votantes.

La información de los contribuyentes constituye asimismo una valiosa herramienta para mejorar la eficacia de la administración tributaria, especialmente en el campo de la cooperación internacional. Vivimos en una época en que nuestra economía evoluciona para adaptarse a las importantes oportunidades que presenta el comercio electrónico, y también sabemos que esta realidad planteará desafíos a nuestra administración tributaria. Creo que debemos realizar importantes esfuerzos en

el área del intercambio de información ya que será beneficioso para todos. Sé que el CIAT está realizando actualmente grandes avances con relación al Modelo de Acuerdo para el intercambio multilateral de información tributaria entre los países miembros. Este acuerdo nos permitirá, dentro del respeto de la confidencialidad de la información, asegurarnos que las empresas multinacionales paguen la parte que les corresponde en justicia.

CONCLUSIÓN

La experiencia de la administración política y pública canadiense sugiere de manera clara que los seis principios enunciados con anterioridad contribuyen en gran medida al éxito del alto índice de cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes canadienses.

En el contexto canadiense, debo concluir que para lograr un buen nivel de cumplimiento se necesita una interacción constante, clara y flexible entre las instituciones políticas y las autoridades públicas. El sistema de frenos y contrapesos que hemos logrado instaurar en nuestros sistemas políticos y administrativos sugiere que los responsables de formular políticas y los responsables de aplicarlas no pueden estar aislados los unos de los otros. No se puede asumir y abandonar las responsabilidades y los poderes de forma arbitraria. El cumplimiento de las obligaciones fiscales se fundamenta en la confianza de los contribuyentes: si bien lograr esa confianza puede ser una tarea difícil, perderla tendrá consecuencias mucho más nefastas.

Para concluir, quisiera hacer hincapié en tres *advertencias* que deberían aplicar a lo que he dicho esta mañana.

Primeramente, deben tener en cuenta que la experiencia canadiense únicamente es válida en el contexto político canadiense. Es muy posible que nuestras soluciones no funcionen en otras jurisdicciones con diferentes marcos políticos, jurídicos, económicos y sociales.

En segundo lugar, no pretendemos conocer todas las respuestas. Seguimos buscando soluciones a nuestros desafíos en materia de cumplimiento, e incluso el más mínimo cambio en nuestra estructura política o social podría provocar un descenso de nuestro índice de cumplimiento.

Y, en tercer lugar, las soluciones que dan buenos resultados hoy, pueden no darlos mañana. No podemos dormirnos en los laureles. Las economías y los procesos políticos mundiales están evolucionando con demasiada rapidez como para poder permitirnos relajarnos. Vivimos en un mundo en el que o mejoramos o fracasamos. Ninguno de nosotros podrá decir nunca que somos perfectos.

Con las complejidades que caracterizan la época actual, es imposible que podamos delegar en una persona o integrar en una organización el alcance del control que Jean Talon ejerció aquí, en esta misma ciudad, hace 335 años. En su calidad de *Intendente*, era responsable de las finanzas, la salud, el saneamiento, la justicia, la policía, la defensa e incluso el primer censo de Canadá. Ciertamente, Talon dejó su impronta en el Nuevo Mundo. Creo que, como administrador público por excelencia, habría comprendido los desafíos a los que nos enfrentamos en nuestro trabajo como administradores tributarios. Y no tengo ninguna duda de que su mente activa habría encontrando sumamente útil debatir con nosotros los retos de la administración tributaria del siglo XXI.

Puedo asegurarles que en la Agencia Canadiense de Aduanas e Ingresos consideramos este tipo de encuentros, como la Asamblea General del CIAT, sumamente enriquecedores. Valoramos verdaderamente lo que aprendemos de todas y cada una de sus experiencias, de igual modo que aprendemos de las nuestras propias.

Reuniones como ésta me reafirman en mi convencimiento de que dirigir una administración tributaria no es una tarea que podamos abordar a la ligera. No podemos experimentar a ciegas; no podemos emprender proyectos piloto arriesgados cuando somos responsables y debemos rendir cuentas de las finanzas de nuestros gobiernos.

Creo que encuentros como éste nos permiten mejorar nuestra capacidad para cumplir con nuestros mandatos.

Quisiera darles las gracias a todos por la atención que me han prestado durante esta presentación. Quedo a su disposición para atender a sus comentarios y preguntas ahora y durante los próximos días en los que analizaremos los desafíos que nos aguardan, colectiva e individualmente.

Alain Jolicoeur
Deputy Minister
Indian and Northern Affairs
DEPUTY MINISTER'S OFFICE
Room: 2101
10 WELLINGTON ST
HULL, QUEBEC
Canada K1A 0H4
E-mail: JolicoeurA@INAC.GC.CA

Caso práctico:

**Tema 2.1 MECANISMOS DE COORDINACIÓN Y COOPERACIÓN
ENTRE AGENCIAS DEL GOBIERNO CENTRAL
(LA ADECUACIÓN DE LAS BASES DE DATOS Y SISTEMAS
DE INFORMACIÓN PARA LA COOPERACIÓN INTERNA
ENTRE ORGANIZACIONES PÚBLICAS)**

Willem J. Velthuisen¹
Asesor de Política
Ministerio de Finanzas
(Países Bajos)

SUMARIO: 1. Marco general.- 2. El Modelo de Selección del Riesgo en los Países Bajos.- 3. Tres Aspectos Importantes: Registros Básicos, la “Tendencia Al Capone” y Aspectos de Procedimiento.- 3.1 Registros de base.- 3.2 La tendencia “Al Capone”.- 3.3 Aspectos de procedimiento.- 4. Ejemplo de un Proyecto de Cooperación.

Estructura de presentación:

1. Marcos generales y ejemplos de áreas de cooperación;
2. El modelo de selección de riesgo en los Países Bajos;
3. Tres aspectos importantes con relación a la cooperación: registros básicos, la “tendencia Al Capone” y aspectos de procedimiento.
4. Ejemplo de un plan de acción.

1. MARCO GENERAL

Cooperación es, sobre todo, ceder algo de la propia autonomía: cooperación significa que los intereses de otras partes deben ser tomados en cuenta. Se debe consultar con otras partes sobre lo que se va a hacer, cuándo se va a hacer y cómo se va a hacer. Muchos organismos gubernamentales en los Países Bajos trabajan en conjunto, de manera que aparentemente sienten que los beneficios superan las desventajas anteriormente mencionadas. En las siguientes páginas, intentaré objetivar y especificar los beneficios tal como lo han experimentado estos organismos.

¹ Trabajo presentado por Matthijs H. Jacob Alink, Subdirector Internacional, Ministerio de Finanzas.

Primero: ¿qué se entiende por trabajo conjunto?

El trabajo conjunto en este contexto significa cualquier tipo de cooperación relacionada con ejecución, centrándose en:

- política, legislación y evaluación,
- prevención,
- control,
- investigación.

Las actividades de cooperación pueden ser ejecutadas en los campos de: compartimiento de conocimientos, comparaciones de archivos, intercambio de información e investigaciones conjuntas*. El principio básico es la intención de promover formas de cooperación a todos los niveles dentro de la organización, si son eficientes y efectivas. Esto también incluye la vigilancia de las formas existentes de cooperación, en el sentido de que se revisa hasta qué punto cumplen los requerimientos y tienen los efectos buscados. Debe también existir una cohesión interna entre las formas específicas de cooperación.

En los Países Bajos, la Administración Tributaria trabaja habitualmente junto con cuerpos de ejecución en el área de la seguridad social (en particular, política, prevención y control) y con el Ministerio de Justicia (en particular, investigación). Además, la administración trabaja con todos los otros ministerios en la implementación de normas y regulaciones relacionadas con el concepto de renta o en la implementación de normas y regulaciones que se centran en grupos específicos como los empresarios.

La cooperación es mayor en casos en los cuales la misión, las estrategias y los objetivos operacionales de los otros organismos coinciden con aquéllos de la propia organización. En este contexto, le conciernen temas tales como la descripción del problema, el método de selección con respecto a los puntos a tratar, métodos de control, la publicidad relacionada con la acción conjunta (tanto antes como después), etc.

Formas existentes de cooperación entre los Ministerios de Finanzas y Asuntos Sociales y Empleo (o SZW)

Las operaciones conjuntas se han clasificado a continuación de acuerdo con los diferentes vínculos en la cadena de ejecución: política/legislación/evaluación, prevención, control e investigación. Cada punto contiene una breve descripción de lo que incluye la cooperación.

Política/legislación/evaluación

- Armonización de términos legales

SZW y Finanzas están buscando armonizar los términos legales, por ejemplo, en el campo del concepto salarial y el concepto del empresario.

- Registro básico de Empresas

La Administración Tributaria y los UWV (órganos ejecutores de la seguridad social) contribuyen activamente al establecimiento de un registro básico de empresas (bajo los auspicios del Ministerio de Asuntos Económicos (o EZ).

- La política relacionada con la identificación del fraude

SZW y Finanzas elaboran conjuntamente unas propuestas para formular cualquier acción para contrarrestar las irregularidades con respecto a los números tributarios y de seguro social.

Prevención

- Manual para empresarios

El Manual para Empresarios que incluye un extensivo resumen de los derechos y obligaciones de los empresarios y una explicación sobre las provisiones legales aplicables en general, es elaborado por la Administración y los UWV y entregado libre de cargos, a los empresarios que se inician en sus negocios.

- Adopción de Convenios de Negociación Colectiva (o CAO)

La Administración Tributaria determina, en consulta con los UWV, los aspectos relevantes de los CAOs celebrados.

- Desarrollo de documentación relacionada con el sector

En lo que respecta a algunos sectores, la información se intercambia entre la Administración Tributaria y los UWV con el fin de desarrollar la documentación relacionada con el sector.

- Aproximación activa conjunta vía los medios publicitarios

El grupo que constituye el objeto de una acción conjunta es abordado activamente vía los medios publicitarios.

Control

- Cooperación e intercambio de información entre la Administración Tributaria y los UWV

Los informes de control de todos los controles de salarios se intercambian mutuamente. Además, luego se debe examinar, en consulta con la Administración Tributaria y los UWV, en qué otros campos el intercambio de información puede tener un valor añadido.

- Controles conjuntos

Anualmente se planean y ejecutan unos 40 controles conjuntos en un gran número de empresas (las partes implicadas son las Unidades de Grandes Empresas de la Administración Tributaria y los UWV). Idealmente, la Administración Tributaria y los UWV armonizan su política de control general por medio de la cual se presta atención especial a ciertos sectores en un determinado año.

- Plataformas regionales de control

Actividades de control local por la Administración Tributaria, los UWV, el Cuerpo de Inspectores de Empleos (o AI) y la Policía Extranjera. En muchas regiones, se establecen las llamadas plataformas de control, organizando las actividades de control conjunta, el intercambio de información y asuntos similares.

- Desarrollo de la herramienta de auditoría informatizada para administración salarial (archivo de auditoría/Clair)

Además de la herramienta de auditoría Clair/archivo de áudito, la Administración Tributaria y los UWV están desarrollando una herramienta de auditoría conjunta para apoyar la auditoría de administración salarial.

- Cooperación en el control de personas que trabajan ilegalmente en los Países Bajos

Las partes implicadas intercambian información para beneficio de la implementación del Acta de Empleos Nacionales para Extranjeros (Wet arbeid vreemdelingen), la leva de impuestos y las contribuciones de la seguridad social.

- Equipos regionales de fraude interdisciplinario

En aproximadamente 8 regiones, trabajan conjuntamente varios cuerpos de control e investigación incluyendo las autoridades locales, la Administración Tributaria, los UWV y el AI. Esta cooperación concierne el perfil de estructuras de fraude, las determinaciones de impuesto adicionales, la recaudación de contribuciones y discontinuación de beneficios erróneamente concedidos.

- Operaciones conjuntas locales orientadas a grupos meta

Se han establecido equipos locales para refrenar la gran escala de fraude en algunos sectores específicos, con la participación de la Administración Tributaria, el AI, los UWV, Equipo de Intervención de la Industria de la Confección o (CIT), Equipo de Intervención de Establecimientos de Catering o HIT, Equipo de Intervención del Occidente (WIT); y proyectos que se centran en agencias de empleos temporales y trabajo agrícola manual.

Investigación

- Investigaciones multidisciplinarias

Las investigaciones multidisciplinarias son conducidas bajo los auspicios del departamento de procesamientos públicos, involucrando en particular, hasta la fecha, al Servicio de Investigación e Inteligencia Fiscal (o FIOD) y la Oficina de Administración Conjunta (o GAK). Ambas organizaciones también trabajan en conjunto con los equipos interregionales de fraude.

Vacíos en la cooperación: ideas para el futuro

Los diversos vínculos de la cadena de ejecución: política/legislación/evaluación, prevención, control e investigación, ofrecen más oportunidades para extender la cooperación. Una encuesta reciente mostró que es posible una mayor cooperación dentro de las siguientes áreas:

Política/legislación/evaluación

- Sanciones administrativas

Desarrollo conjunto de posibilidades legales para sanciones administrativas.

- Uniformidad de términos

Investigación sobre las oportunidades de una posterior uniformidad de términos, por ejemplo, una definición del término fraude.

- Legislación relacionada con el registro de personas y empresas

Preparaciones conjuntas de legislación para un registro básico de empresas (o BBR).

- Tratados

Para revisar hasta qué punto es posible la cooperación en la implementación de tratados internacionales en el campo tributario y de la seguridad social.

- Registro y verificación de nuevos empleados

Los empleadores deben estar capacitados para registrar y verificar los números de identificación fiscal y de la seguridad social, de los nuevos empleados, de una forma sencilla y rápida (teléfono, Internet, etc.) Subsecuentemente, debe ser posible señalar el fraude en una temprana etapa por medio de la concatenación automática de archivos (administración de la población, el archivo sobre empleados e información de la Administración Tributaria y los UWV sobre declaraciones de autoempleo presentadas). Actualmente, el empleador debe registrar todo nuevo empleado con los UWV dentro de 30 días. Se pretende reducir este término de 30 días a 24 horas.

Prevención

- Campañas conjuntas de información

Aproximación conjunta a grupos meta con material de información que explica las normas y regulaciones de ambos Ministerios: Finanzas y Asuntos Sociales y Empleo.

- Intercambio de información relacionada con sectores

En el contexto del desarrollo del análisis de riesgo, la Unidad de Recaudación de los UWV ha elaborado descripciones de sectores. Parece lógico intercambiar esta información relacionada con sectores con la Administración Tributaria.

- Política de los medios de comunicación

La Administración Tributaria, los UWV y el AI podrán formular una política activa conjunta de los medios de comunicación con respecto a todas las operaciones conjuntas importantes. Esta política debe ser incluida en un nuevo acuerdo de cooperación entre la Administración Tributaria y los UWV.

Control

- Centros de información

La información del Ministerio de Asuntos Sociales y Empleos (SZW) puede ser incorporada a los centros de información de la Administración Tributaria y el SZW y puede utilizar la información de la Administración Tributaria.

- Compartir información sobre control de riesgo

La Administración Tributaria trabaja sobre la base de los modelos de control de riesgo. Se puede examinar hasta qué punto el SZW puede también estar involucrado en esto.

- Comparación de archivos

Las oportunidades para comparar archivos deben ser utilizadas siempre que sea posible.

Investigación

- Cooperación FIOD (Inteligencia Fiscal) y SIOD (Inteligencia Social)

En tanto que el SZW también tendrá a su disposición su propio servicio especial de investigación, parece lógico examinar hasta qué punto ambas organizaciones pueden trabajar juntas en términos prácticos (capacitación, PASANTIAS, información administrativa, etc.)

- La relación con el departamento de procesamientos públicos.

Además del aspecto anterior, se puede incrementar la uniformidad de la manera en la cual es redactada la información administrativa concerniente a los procesamientos de casos criminales. Lo mismo aplica a la conclusión de los llamados acuerdos de ejecución del cumplimiento con el Ministerio de Justicia.

2. EL MODELO DE SELECCIÓN DEL RIESGO EN LOS PAÍSES BAJOS

La cooperación por supervisión conjunta requiere, ante todo, que las partes acuerden los temas a ser controlados. El discernimiento sobre el propio método de selección y el de la otra parte, debe proporcionar las bases para una colaboración fructífera. Por tanto, a continuación se hará una revisión general del método de selección de la Administración Tributaria de los Países Bajos. En este contexto, también se estudia la conexión con toda la política de coacción legal.

La coacción legal consiste en tres componentes: aplicación de la ley, supervisión y provisión de servicios. El proceso de control y verificación forma parte del componente de supervisión. Por un lado, la coacción legal debe cumplir con los requerimientos de la igualdad legal, mientras que por otro, sobre las bases de la eficiencia y efectividad en la ejecución de sus deberes, la Administración Tributaria debe elegir sobre la extensión de la supervisión. Esto significa que la implementación debe ser sistemática, basada en argumentos racionales y no arbitrarios. La elección se contempla como la política de selección.

La política de selección está basada en el control del riesgo. Un riesgo es la oportunidad (en sentido negativo) de incumplimiento en una situación específica, donde el incumplimiento es definido como la falta de cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias. El control del riesgo es la reducción sistemática del incumplimiento, siempre que sea posible.

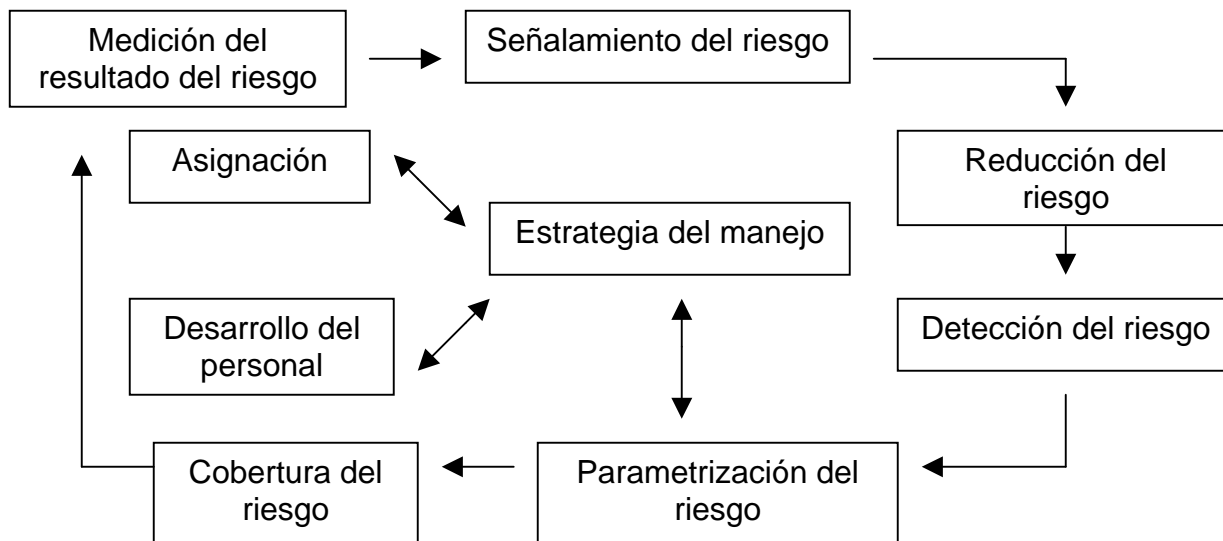


Figura 1 Relaciones de la estrategia del manejo, asignación, riesgos y forma de manejo

El principio básico de la estrategia de manejo es que al contribuyente se le da la atención que merece.

Entre más alto es el riesgo, mayor atención.

El riesgo asignado a un contribuyente (en una situación específica) está basado en dos componentes: el interés fiscal y el riesgo fiscal. Con respecto al último, se hace una distinción entre el sujeto del riesgo y el objeto del riesgo.

Se ha desarrollado un modelo de categoría de atención para hacer operacional el interés fiscal y el sujeto de riesgo fiscal. Como resultado, se crean grupos de clientes homogéneos. Para hacer operacional el objeto del riesgo se sigue un camino completamente diferente.

La estrategia de manejo expresa la cantidad de atención, la forma de manejo y la intensidad.

Aspectos como la capacidad disponible y el desarrollo del personal, determinan la extensión en la cual una estrategia de manejo seleccionada puede ser utilizada efectivamente en la práctica.

El proceso de control del riesgo consiste en un número lógico y consecutivo de pasos.

- Señalamiento del riesgo: el descubrimiento y descripción del riesgo en la ejecución de las leyes tributarias. Muchos riesgos son obvios, tales como el

pago de salarios no declarados en empresas de provisión de servicios de mano de obra. Otros riesgos requieren del conocimiento de regulaciones específicas en los sectores, tales como el pago de comisiones.

- Reducción del riesgo: cómo puede ser reducido un riesgo. Medidas tales como modificaciones a la legislación, la provisión de más o mejor información, y la mejora del uso de la contra información, son ejemplos de reducción de riesgos reconocidos.
- Detección del riesgo: si persiste un riesgo, a pesar de las medidas de reducción, es importante detectar el riesgo en el flujo de declaraciones fiscales.
- Parametrización del riesgo: el riesgo puede ser valorado en comparación con todos los otros riesgos, y se le debe asignar una capacidad de manejo. La adecuada forma de manejo del riesgo se determina en conjunción con la estrategia de manejo.
- Cobertura del riesgo: el efectivo manejo del riesgo con apoyo de información para el tratante.
- Medición de los resultados del riesgo: es necesaria una evaluación periódica para continuar con la medición de la gravedad del riesgo sistemáticamente. Si un riesgo resulta ser más importante de lo que originalmente se creía, se debe asignar una mayor capacidad al manejo y viceversa.

3. TRES ASPECTOS IMPORTANTES: REGISTROS BÁSICOS, LA “TENDENCIA AL CAPONE” Y ASPECTOS DE PROCEDIMIENTO.

3.1 Registros de Base

Introducción

El intercambio de información y la comparación (informatizada) de archivos es una parte importante de los proyectos de cooperación. Cualquiera que alguna vez haya buscado comparar dos archivos reconocerá la siguiente experiencia: las computadoras son muy rápidas, pero también muy estúpidas. Es esencial una llave única para una comparación útil de dos archivos. Si no se da tal llave en ambos archivos, la comparación de archivos proporciona generalmente una desinformación.

Por esta razón, y por muchas otras razones, el gobierno holandés ha emprendido un extensivo programa que debe resultar en un número de registros básicos de información para personas, empresas y construcciones. Dada la importancia de este desarrollo para el propósito de esta presentación, me gustaría discutir esto un poco más en detalle.

El programa de Optimización de Datos Básicos (programa Stroomlijning Basisgegevens) tiene el siguiente lema: el gobierno no pregunta lo obvio. Esto se refiere a la situación ideal donde personas y empresas no tienen que proporcionar información a ningún cuerpo del gobierno si ellos ya han demostrado haber proporcionado esta información antes. Compete a los cuerpos gubernamentales conjuntos darse cuenta de esta situación ideal.

Está claro que se tratará de una operación muy importante para todo el gobierno, y que no se dará sin problemas. Un elemento central de este programa concierne a la reorganización de la información más importante y más ampliamente utilizada, a través del desarrollo de los llamados registros auténticos que actuarán como única fuente para (grupos) de datos en todo el gobierno. Por ende, las personas y empresas se verán molestadas con preguntas con menor frecuencia; al mismo tiempo, el gobierno estará en una posición más ventajosa con respecto a la información, y será más difícil defraudarlo. Algunos ejemplos de registros donde más o menos se ha alcanzado esta situación son la Base de Datos de Registros Personales Municipales (*Gemeentelijke Basisadministratie voor Persoonsgegevens*) y el Registro de Cadastro (*Kadaster*). Un tercer registro básico: el Registro básico de Empresas es de particular importancia para la cooperación en la Administración Tributaria.

La Optimización de la Información Básica se emprendió a comienzos de 2000, después de una fase preparatoria, y se espera continuar hasta fines de 2002. Prácticamente, todos los ministerios y la Cámara de Registros (*Registratiekamer*, actualmente conocido como el Consejo de Protección de Datos (*College Bescherming Persoonsgegevens*)) participan en el programa.

Antecedentes del programa de Optimización de Datos Básicos

Frecuentemente, el gobierno trata asuntos para los cuales es esencial disponer de una información actual y fiable. Cada vez se hace más evidente que el registro de datos del gobierno es imperfecto y los problemas a los que esto conduce. Se hace visible:

- en la ejecución, ya que los datos no están disponibles para todas las partes, están incompletos, desactualizados o contienen información contradictoria;
- en la lucha contra el fraude, porque los objetos (personas, empresas, edificaciones y demás) no son identificables unívocamente, o porque los datos referentes a estos objetos resultan ser incorrectos, o porque falla el enlace del archivo deseado debido a falta de estandarización;
- en la reducción de la carga administrativa para personas y empresas, por ejemplo, en la política gubernamental para evitar requerir a las personas y empresas la misma información;

- en la modernización de los servicios públicos donde la introducción de la idea del no-escritorio y la provisión pro-activa de servicios puede sólo ser realizado en parte en tanto la información necesaria para ello se mantiene difundida entre varias oficinas traseras gubernamentales;
- en el establecimiento eficiente de las operaciones de negocios internas del gobierno, en tanto que la misma información es recolectada y administrada por varios organismos lo que hace incurrir en altos costos innecesarios y no utilizar eficientemente la escasa experiencia de ICT (tecnología comunicación informática);
- en el hacer de la política, la vigilancia de la política y las cuentas de la política: faltan ratios y datos de administración confiables y extensamente aceptados con (demasiada) frecuencia.

El principio básico de la Optimización de Datos Básicos es el conocimiento de que un gobierno no tiene a su disposición una infraestructura de datos flexible y de buena calidad y no es suficientemente capaz de realizar sus objetivos políticos. Un gobierno que no tiene su información apropiadamente organizada y, en parte, como resultado de ello, no puede alcanzar sus objetivos políticos, lenta pero indudablemente, pierde su autoridad y la confianza de la gente.

Esto se da cada vez más en una sociedad que se vuelve cada vez más compleja, dinámica y exigente, y donde el intercambio de información dentro del gobierno y entre el gobierno y su entorno ha ganado tanto en intensidad como en importancia. El gobierno holandés ha formulado una situación ideal (incluyendo elementos tales como la provisión de información depurada, la provisión proactiva de servicios y la dirección de la propia información personal) que sólo puede ser realizada por una administración de información bien organizada.

La política en que se basa el programa de Optimización de Datos Básicos está centrada en la optimización de la información vital y frecuentemente requerida, por ejemplo, la información que es utilizada *intensivamente*, en *más* cadenas (política, implementación y ejecución) y por un mayor número de organismos gubernamentales. Son ejemplos, la información referente a personas, empresas, edificaciones, renta, empleos, y demás. Los diversos archivos que se mantienen con respecto a tales datos son, con frecuencia, no fiables en términos de la completa y (al día) correcta naturaleza de la información; y, además son frecuentemente inconsistentes y por tanto, difíciles de relacionar debido a las considerables diferencias en las definiciones de los términos utilizados. Ocasionalmente, pero no siempre, hay buenas razones para estas diferencias. Son evidentes los problemas a los que esto conduce. El hecho de que los organismos gubernamentales trabajan uno al lado del otro en la recolección y administración de la información, afecta la calidad de los archivos separados. Ello requiere aún más esfuerzos innecesarios de parte de las personas, empresas y los respectivos organismos mismos.

La Optimización de Datos Básicos intenta cambiar esto reduciendo la recolección de información por los organismos gubernamentales a un mínimo y, al mismo tiempo, incrementando la reutilización al máximo de datos ya disponibles en un organismo gubernamental. El objetivo del programa es dar un fuerte incentivo para la realización de un sistema de “registros auténticos”. Un registro auténtico se define como un “archivo de alta calidad, con garantías explícitas para salvaguardar esta calidad, compuesto de, dadas todas las tareas legales, información vital y/o información frecuentemente requerida por divergentes razones con respecto a las personas, empresas, instituciones, acciones o eventos, calificado por la ley como el único registro oficialmente reconocido para la respectiva información que debe ser utilizada en toda la nación por todos los cuerpos gubernamentales y, siempre que sea posible, también por organizaciones privadas, a menos que el uso esté explícitamente excluido por serias razones tales como la protección de la privacidad”.

El programa de Optimización de Datos Básicos desarrolló esta política. Se han hecho las siguientes selecciones más esenciales:

- El concepto de registros auténticos aplica en principio a una docena de (grupos de) datos. El programa se centra deliberadamente, en un subconjunto específico de ellos: los llamados registros básicos (registros básicos para datos de empresas identificables, elaboración de datos y datos de direcciones y topográficos). La opción por un número limitado de registros básicos y el uso de ese término están basados en la observación de que la antes mencionada información se da de forma más frecuente, a lo largo de todo el gobierno, y de que la claridad con respecto a estos incrementará considerablemente la capacidad de intercambio de los registros existentes.
- El objetivo es establecer registros que están limitados a un compacto, y por tanto, manejable conjunto de datos básicos. El registro con respecto a objetos, personas, empresas y edificaciones, está basado en un número mínimo de datos por objeto, incluyendo un número único de identificación, datos de direcciones, referencias a otros registros (como renta, empleo, licencias) e información de autorización para usuarios del registro.
- Con el fin de lograr la situación donde todo el gobierno utiliza, en efecto, los registros auténticos como fuente autoritaria y única de ciertos datos y (ser capaz de) aceptarlos como tales, se establece por ley por registro auténtico cuál es el objetivo, el campo de actuación del registro, y cuáles los requerimientos de calidad a ese respecto, y también, cómo se organiza la autorización del uso, la garantía de calidad y el financiamiento.
- La realización de un registro auténtico significa que archivos de datos similares son integrados en un solo registro, eliminando, por tanto, información superpuesta o contradictoria, y llenando espacios en blanco. El resultado puede ser un registro físicamente central o distribuido. El principio básico es utilizar las infraestructuras organizacionales y de información existentes, evitando así pérdidas de recursos.

- La realización de registros auténticos está basada en la idea de una fácil y accesible disponibilidad de la información respectiva, naturalmente en la medida en que esté en concordancia con la legislación específica (por ejemplo, con respecto a la privacidad). El acceso a la información gubernamental proporciona a las personas un fuerte instrumento potencial para examinar al gobierno, por ejemplo, cuando concierne a las licencias/permisos de empresas y edificaciones. También provee a las empresas de una oportunidad para utilizar la información básica del gobierno como materia prima de alta calidad para el desarrollo de nuevos productos y servicios, por ejemplo, en el campo de la geo-información.
- Los registros auténticos deben apoyar activamente el cumplimiento con leyes de privacidad del gobierno, deben proporcionar a las personas transparencia con respecto a la manera en la cual el gobierno maneja los datos personales y debe capacitar a las personas para *ejercer su influencia en esto*. Ello significa, entre otras cosas, que es evidente por registro, qué datos personales son reunidos, sobre qué fundamento formal, y a qué terceras partes son emitidos. La Optimización de Datos Básicos no es una apertura a la violación de la privacidad: todo lo contrario.

El programa consiste en dos líneas paralelas de acción:

1. La línea de acción de Desarrollo de Política se centra en el desarrollo del concepto de registros auténticos, la determinación e instrumentación de marcos financieros y legales y la comunicación y provisión de información con respecto al programa, con el fin de crear el nivel necesario de apoyo para la política. El Ministerio del Interior (o BZK) toma el liderazgo a este respecto.
2. La línea de acción de Implementación se centra en la implementación del concepto de registro auténtico en la forma de exploraciones, estudios de factibilidad y realización de proyectos en sub-áreas específicas. Los ministerios participantes son responsables por la implementación de esto y cooperan en este sentido con los cuerpos administrativos independientes y otras autoridades.

Resultados a la fecha

Lo antedicho indica que la política general en que se basa el programa ya ha sido establecida. Algunos asuntos, tales como la clarificación de la política de número (personal) general, están siendo completados actualmente. Se ha completado la primera mitad del programa, por medio del cual se ha hecho una considerable inversión en la realización de un consenso sobre la política a seguir. La segunda mitad del programa hace énfasis en la realización de la política y sobre el ulterior enriquecimiento institucional de la política, para asegurar que la optimización de los datos básicos no vacilará después de la terminación del incentivo, por ejemplo, el programa.

El desarrollo de la política ha sido ejecutado en una constante interacción con diversos cuerpos dentro de los varios niveles administrativos, como resultado de lo cual se ha logrado un considerable nivel de apoyo y compromiso para el programa y el concepto de registro auténtico dentro del gobierno, incluso a un nivel administrativo y de los más altos funcionarios. Esto es un importante prerrequisito para el éxito del programa, dado que la introducción del concepto de registro único tiene consecuencias de gran alcance para la distribución interna de deberes y cuentas, y debido al hecho de que tendrá que competir frecuentemente con otras políticas internas de menores plazos.

Se ha hecho una elección deliberada por una política por la cual se ejecutan proyectos específicos paralelamente al desarrollo de la política. En ese contexto, ya se iniciaron estudios de factibilidad a gran escala, durante la fase preparatoria en 1999 dentro de la línea de acción de Implementación:

- el proyecto de Registro básico de Empresas se centra en el establecimiento de un registro básico de empresas, profesionales independientes y organizaciones que cumplen una tarea pública. El Ministerio de Asuntos Económicos encargó el proyecto. La Administración Tributaria, la Oficina Central de Estadísticas (o CBS), las Cámaras de Comercio, los UWV y los Ministerios de Agricultura, Administración de la Naturaleza y Pesca (o LNV, a beneficio de los agricultores) y Salud, Bienestar y Deportes (o VWS, a beneficio de instituciones y profesionales independientes en el campo de la salud) participan en el proyecto.
- El proyecto de Registro de Edificaciones se centra en el desarrollo de un registro básico de todas las edificaciones en los Países Bajos. El Ministerio de Vivienda, Planificación Espacial y el Ambiente (o VROM) encargó este proyecto.
- El proyecto de Archivo Central Geográfico se centra en el establecimiento de un registro básico para datos topográficos a una escala 1:10,000 por medio del mejoramiento del archivo vector TOP10 de la Peritación de Artillería (*Topografische Dienst*, Ministerio de Defensa).

El proyecto de Administración de Personas Aseguradas también fue iniciado en 1999. Este proyecto se centra en la introducción de un registro uniforme de todos los empleados y de todas las relaciones de beneficios, el seguro de empleados en agencias de beneficios para seguridad social. El Ministerio de Asuntos Sociales y Empleo encargó el proyecto, y el registro será conducido por los UWV. El proyecto de Administración de Personas Aseguradas está en la etapa más avanzada de todos los proyectos que caen dentro de la esfera de la Optimización de Datos Básicos. En 2000, comenzó en los UWV la implementación de la administración de personas aseguradas.

Otras actividades en 2001 y 2002

Aunque la realización de los antes mencionados registros básicos es la primera prioridad de la Optimización de Datos Básicos, el programa también desarrolla un

número considerable de otros registros auténticos a los cuales los ministerios participantes dan mucho valor. Con el fin de seleccionar otras actividades de implementación adecuadas, además de las actividades iniciadas en 1999, se llevó a cabo una conferencia magistral a finales de 2000, a la cual asistieron representantes de los sectores de asuntos fiscales y seguridad social, planificación espacial y salud. Esto ha generado una lista de “candidatos de registros auténticos” que actualmente son examinados en el contexto de la propuesta de plan 2001.

Una de las actividades conducida en más detalle (parcialmente) en el contexto de la Optimización de Datos Básicos, es la modernización de la antes mencionada Base de Datos de Registros Personales Municipales (o GBA).

En 2001 y 2002, (parcialmente) en el contexto de la Optimización de Datos Básicos, los ministerios participantes también trabajan en, y han planeado, respectivamente, lo siguiente:

- una exploración de una ulterior optimización de datos de direcciones (acción: oficina del programa de Optimización de Datos Básicos);
- una exploración de una ulterior optimización de los datos salariales y de renta (acción por los Ministerios de Finanzas, SWZ y Salud, Bienestar y Deportes);
- una exploración de una ulterior optimización de los datos concernientes a la integridad financiera y legal de personas y empresas (acción por el Ministerio de Justicia);
- un estudio de factibilidad sobre el registro auténtico de profesiones y carreras (acción por el SZW);
- ulterior optimización de intercambio de información entre los dominios de tasa de salud y número de seguro social (acción por el VWS y SZW);
- un estudio de factibilidad sobre el Mapa Básico de Gran Escala de los Países Bajos como registro auténtico (acción por el Ministerio de Vivienda, Planificación Espacial y el Ambiente);
- un estudio de factibilidad sobre el Archivo de Nivel Actual (*Actueel Hoogtebestand*) como registro auténtico (acción por el Ministerio de Transporte, Obras Públicas y Administración de Aguas (o V&W));
- la introducción de registros de parcelas básicos (acción por el Ministerio de Agricultura, Administración de la Naturaleza y Pesca);
- la renovación de la identificación y sistemas de registro para animales (acción por el Ministerio de LNV);
- la introducción del número de identificación de salud (acción por el Ministerio de VWS).

Un objetivo adicional de la idea de optimización, es la promoción de la certeza legal de personas, la accesibilidad de información gubernamental, una apropiada ejecución de tareas públicas y la contribución a la política estructural para la provisión de información en y entre las autoridades. El estatuto presentado para este propósito es el sostén para un sistema de registro en el gobierno, que sirve de base para que las personas, el sector corporativo y el gobierno, puedan más fácilmente conocer las restricciones vinculadas a los objetos inmuebles por el sector público.

En conjunto con el Ministerio de Asuntos Económicos, se examina cómo el programa de Optimización de Datos Básicos puede contribuir a la realización del ICT y plan de acción de Carga Administrativa centrado en la aplicación del ICT para reducir la carga administrativa.

En particular, le concierne la creación de la sinergia con los proyectos de Formularios Gubernamentales Electrónicos en Línea Heerendiesnten y el proyecto de Intercambio de Información entre Empresas y Administraciones (IDEA).

3.2 La Tendencia “Al Capone”

Las administraciones tributarias son, generalmente, segmentos del gobierno que funcionan adecuadamente. Frecuentemente, a la administración tributaria se le pide que asista a otros organismos dentro del gobierno, a resolver sus problemas. Principalmente, se refiere al cumplimiento en el campo de la ejecución, el uso de la infraestructura (organismos que operan a nivel nacional) y la información presente. En los Países Bajos, sin embargo, a la Administración Tributaria también se le pide suplir a otros coactores de la ley, en particular, si estos organismos han prestado muy poca atención, durante un largo período, a sus actividades de ejecución en un campo específico.

Por favor, tomar nota de que la Administración Tributaria no tiene que rendir un juicio sobre las opciones tomadas por tales organismos en el pasado, el objetivo se centra sobre la manera en la cual éste busca resolver los problemas que han surgido como consecuencia. En este sentido, la Administración Tributaria puede rápida y directamente afectar los bolsillos de las personas imponiendo y recolectando impuestos sobre actividades (criminales) realizadas. La imposición y recolección de liquidaciones tributarias resulta ser una herramienta eficiente y requiere menos esfuerzo que si el organismo responsable repara su propia falta, generalmente, por medio de complejos procesos legales.

La idea de que la Administración Tributaria es capaz de imponer adecuadas sanciones de forma rápida y fácil, también fue usada en el pasado para la condena de Al Capone. Al Capone, uno de los más famosos criminales de los años treinta en el último siglo, quebrantó toda ley imaginable, pero fue eventualmente condenado por fraude fiscal y no por asesinato, juego ilegal o contrabando de alcohol.

Por tanto, en los Países Bajos, la Administración Tributaria desarrolló un plan de acción para tratar con ciertas áreas descuidadas en cuanto a ejecución de la ley, tales como juego ilegal, prostitución, etc., con el fin de tratar adecuadamente con los problemas en colaboración con otros cuerpos. Un aspecto esencial de esta política es que, ante todo, se analiza todo el campo legislativo, qué leyes son incumplidas y hasta qué punto debe ser reducido el riesgo señalado. La reducción puede significar que la actividad no deseada es eliminada por completo (como en el caso del juego ilegal), o que el sector está regulado (como en el caso de la prostitución). Este análisis también muestra cómo debería ser la cadena de ejecución (qué cuerpos están implicados en la ejecución con respecto a una actividad específica). Abordar los problemas sólo es útil si todos los cuerpos ejecutores involucrados tienen la voluntad de invertir capacidad. Todos los cuerpos implicados también deben, por tanto, estar de acuerdo con su propia responsabilidad y su puesto en la cadena de ejecución. Esto significa que en casos donde la violación de las leyes ambientales es la esencia del problema, ese campo debe tomar el liderazgo en la ejecución. Cuando concierne al trabajo ilegal o al juego ilegal, estos campos deben tomar el liderazgo. El peligro latente para la Administración Tributaria es el argumento de que todas estas actividades van (probablemente) acompañadas por fraude fiscal y que la acción tomada por la Administración Tributaria es una solución adecuada. La Administración Tributaria no puede resolver estos problemas, simplemente incrementa el precio (imponiendo determinaciones de impuesto).

Finalmente, se puede concluir que antes de que la Administración Tributaria entre en una asociación de gran alcance con otros organismos gubernamentales, debe estar consciente de su propio papel y tarea dentro de la cadena de ejecución. Esto evitaría que la Administración Tributaria utilizara su capacidad, a menos que sea incidentalmente, en campos donde no es el principal responsable por el cumplimiento de la ejecución.

3.3 Aspectos de Procedimiento

En la cooperación con otro organismo, si se trata de comparaciones de archivo, intercambio de información o investigaciones* conjuntas, siempre surge la pregunta de qué información puede ser usada. Es por tanto necesario examinar, en la preparación de los proyectos de cooperación, a la luz de las provisiones legales qué información puede ser proporcionada a terceras partes por componente. Si es necesario, se deben modificar las regulaciones con el fin de hacer posible la provisión de la información deseada.

4. EJEMPLO DE UN PROYECTO DE COOPERACIÓN

En el sector horticultor, en particular, en la región alrededor de La Haya, existen muchos empleados temporales que trabajan en la economía subterránea y, además,

muchos empleados no tienen los debidos permisos de residencia. El plan de proyecto para abordar los problemas en este sector comprende los siguientes elementos:

1. General. Esta parte describe qué organismos participan en el proyecto, define el grupo de empresarios a ser examinados (qué sectores), da una breve descripción de los problemas a ser resueltos y se perfila el resultado que se pretende alcanzar incluyendo una línea de tiempo. Además, da una descripción de la persona que coordina la implementación.
2. Objetivo del proyecto. El objetivo general a perseguir se describe en más detalles. Se adjuntan al objetivo métodos de manejo y también se describen las actividades que deben ser llevadas a cabo para lograr los objetivos. En este sentido, se formulan principios básicos y se resumen precondiciones. También se revisan posibles cuellos de botella.
3. Sistema de posición de información. Se da una descripción del tipo de información que puede ser recopilada y las fuentes existentes para esta información. También se examinan aspectos de procedimiento con respecto a la recolección e intercambio de información. Se conducirán consultas periódicas con las partes participantes, para discutir sobre el progreso de los proyectos y para establecer los temas y acuerdos para la posterior planificación del control. La información disponible puede consistir del conocimiento que tengan las partes participantes, informes de control e informes oficiales, cartas "clic", descripción de sectores, investigaciones en otras empresas activas en ese sector, base de datos (nacionales) de las partes participantes, saber-hacer y experiencia de miembros del personal. Una vez que se reúne y analiza esta información, se pueden formular criterios de selección provisionales. Sobre la base de estos criterios provisionales, se pueden iniciar algunas investigaciones para probar los criterios.
4. Camino operacional. Este camino sigue dos trayectos. El trayecto 1 tiene un carácter más preventivo y se centra particularmente en nuevos empresarios. La localización de nuevos empresarios en el sector, la activa provisión de información sobre derechos y obligaciones y el comienzo de visitas de seguimiento apuntan a evitar que estos empresarios se conviertan en empresarios de mala fe. Basados en el criterio de selección, se seleccionan a los empresarios que califican para que se les realice en el sitio, una inspección de los libros y de la empresa. El objetivo es iniciar inspecciones materiales para perfilar y abordar todos los riesgos, incluyendo aquéllos de no-pago.
5. Recaudación. Con relación a las llamadas empresas contratistas, generalmente es difícil recuperar las deudas tributarias de las partes responsables. Estas empresas ofrecen pocos objetos de recobro y, por tanto, hasta donde sea posible, el pago de las deudas tributarias debe ocurrir por medio del principio pague-según gane. Se debe dar una atención explícita a la recaudación al comienzo del proyecto. Ello no sólo se refiere simplemente a las oportunidades

fiscales, sino también a las oportunidades de la ley civil para recuperar deudas, incluyendo las oportunidades relacionadas con la responsabilidad legal. En lo que se refiere a la recaudación, también es importante prestar explícita atención a las oportunidades de recuperación durante la auditoría de los libros.

6. Otros aspectos de auditoría de libros. Los problemas que se dan con frecuencia deben ser registrados centralmente y dárseles soluciones estándares. Estas soluciones deben ser directamente comunicadas a los miembros del personal que ejecutan el proyecto. Cuando sea posible, esto debe hacerse antes del comienzo de la auditoría. Se debe hacer una descripción del proceso logístico en la conclusión de la auditoría, y todas las partes involucradas en este proceso deben ser informadas del proyecto y de su tarea y papel en él. Se asignan las actividades de coordinación al líder del proyecto. Se debe elaborar una descripción de su tarea y papel, y se debe informar de ello a las partes participantes.
7. Otros puntos de especial atención. Se recomienda un perfil de los otros actores concernientes al sector. Por ejemplo, consultores tributarios especialistas en este sector y organizaciones comerciales.
8. Comunicación y provisión de información. La comunicación debe apoyar la efectiva y eficiente implementación del proyecto. Se debe hacer una distinción entre la comunicación interna a (los miembros del personal de) las organizaciones participantes y, la comunicación externa. La comunicación externa debe centrarse sobre el grupo objeto de la acción, otros actores involucrados en el sector, otros servicios públicos o (a través de la prensa) el público en general.
9. Evaluación y medida del resultado. El punto 2 se refiere a la formulación del objetivo. Se deben tomar medidas en la preparación del proyecto para poder hacer una medición a posteriori. Lo que debe ser medido y los datos necesarios para ello, depende de los que se desea lograr. Una medición intermedia de los resultados proporciona insumos para valorar si es necesario una intensificación, ajustes, o temporizaciones del proyecto. Al final del proyecto, es posible dar una explicación de las actividades por medio de la evaluación y medición del resultado.
10. Planificación del uso de personas y recursos y de las actividades a ser ejecutadas. Se debe hacer un cálculo de la capacidad basados en un número de empresas bien conocidas. El resultado del cálculo indica el número de inspecciones que se iniciarán, subdivididas de acuerdo al tipo de inspección. Además, algunas inspecciones pueden traducirse en el número y nivel del personal necesario. Además, se deben realizar acuerdos entre los organismos participantes con respecto a la distribución de los costos del grupo del proyecto (alojamiento, comunicación, viaje y costos de estadía, etc.)

11. Informatización. Se deben establecer y mantener tres archivos para apoyar el proyecto. Se trata de un archivo de selección que incluye a todas las empresas del grupo objeto y los aspectos relevantes para la selección. Adicionalmente, un archivo para dar seguimiento al proceso. Este archivo se refiere al seguimiento de la ejecución de las actividades. Finalmente, un archivo de evaluación para permitir la evaluación y medición del resultado.

Willem J. Velthuisen
Policy Advisor
Ministerie van Financien
2500
Korte Voorhout 7, Post 20201
The Hague, Netherlands

Caso práctico:

**Tema 2.1 MECANISMOS DE COORDINACIÓN Y COOPERACIÓN
ENTRE AGENCIAS DEL GOBIERNO CENTRAL
(LA ADECUACIÓN DE LAS BASES DE DATOS Y SISTEMAS
DE INFORMACIÓN PARA LA COOPERACIÓN INTERNA
ENTRE ORGANIZACIONES PÚBLICAS)**

Bruno Parent

Director General Adjunto
Dirección General de Impuestos
(Francia)

SUMARIO: Introducción.- I. La cooperación entre la DGI y las demás administraciones u organismos públicos, desde un inicio, esencialmente, para fines de control.- 1.1 Para recopilar determinadas informaciones, la Administración Tributaria goza de un derecho reconocido por ley: el derecho de comunicación.- 1.2 ¿Quiénes son nuestros socios y en qué formas estamos llamados a cooperar?.- II. La cooperación evoluciona de acuerdo a los nuevos retos que enfrenta la DGI.- 2.1 Los nuevos desafíos.- 2.2 El impacto de los nuevos retos en la cooperación entre la Administración Tributaria y las demás Administraciones u Organismos Públicos.- 2.3 Pero estas nuevas formas de cooperación deben también suscitar la aceptación por parte de los usuarios.

INTRODUCCIÓN

Respetando la filosofía del sistema de autoliquidación, la Dirección General de Impuestos (D.G.I.) tiene el doble propósito de promover el civismo fiscal, o sea, el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, y mejorar su eficacia.

Contribuyen en especial al alcance de estas metas:

- el mejoramiento de la calidad de servicio prestado al usuario, y
- el buen funcionamiento del sistema de autoliquidación.

A este respecto, dentro de un Estado, es esencial la cooperación entre las distintas administraciones u organismos públicos, con mayor razón, si comparten la gestión de los impuestos.

En el caso de Francia, que voy a describir a continuación, veremos que dicha cooperación, concebida inicialmente para fines de control, está evolucionando en la actualidad bajo los efectos de los nuevos retos que debe enfrentar la DGI.

I. LA COOPERACIÓN ENTRE LA DGI Y LAS DEMÁS ADMINISTRACIONES U ORGANISMOS PÚBLICOS, DESDE UN INICIO, ESENCIALMENTE, PARA FINES DE CONTROL

Las Administraciones Tributarias necesitan muchas informaciones para establecer la base imponible, controlar y recaudar los impuestos.

No basta con obtener la información de los contribuyentes para controlar su cumplimiento con las obligaciones fiscales. Es preciso cruzar esta información con la de otras fuentes.

Por tanto, se establecen numerosos intercambios entre la DGI y otras Administraciones u Organismos Públicos.

Por ejemplo, una aplicación informática llamada FLR (Archivo Local de Cruces) facilita a los agentes fiscales ciertos datos recogidos de terceros (patronos, bancos, ...)

Esta aplicación permite recoger informaciones concernientes a sueldos, pensiones y jubilaciones, rentas de capitales mobiliarios, y honorarios, y realizar investigaciones enfocadas en contribuyentes cuya situación muestra anomalías.

1.1 Para recopilar determinadas informaciones, la administración tributaria goza de un derecho reconocido por ley: El Derecho de Comunicación

Este derecho, definido por la ley, permite a la Administración Tributaria obtener, a solicitud o, a veces, de manera espontánea, los datos necesarios para cumplir con las tareas de cálculo, control o recaudación de impuestos y tasas que tiene a su cargo.

Este procedimiento sólo se aplica a personas u organismos expresamente señalados en la ley y para recoger informaciones que los contribuyentes tienen el deber de comunicar a los funcionarios tributarios.

Es por eso que no es aplicable a particulares sino que afecta, por lo general, a profesionales (personas físicas o jurídicas, administraciones, autoridades diversas) en ejercicio de sus funciones.

Se refiere tanto a documentos de tipo contable, como a ciertos datos internos de las empresas (tales como cotizaciones o contratos de préstamo o incluso poderes dados para una cuenta bancaria), o también a informaciones obtenidas por las personas arriba mencionadas, en ocasión del cumplimiento de sus misiones (elementos de un proceso judicial o aduanero, por ejemplo).

Cabe señalar también que este derecho permite conseguir datos de parte de ciertas actividades sujetas al secreto profesional tales como los bancos, las compañías de seguros, las autoridades judiciales.

No obstante, este derecho no permite conseguir informaciones amparadas en el secreto médico.

Cabe notar, en conclusión, acerca del alcance de este derecho de comunicación, que los servicios de policía no tienen lo mismo con respecto a la administración tributaria excepto si actúan en virtud de un mandato de las autoridades judiciales.

1.2 ¿Quiénes son nuestros socios y en qué forma estamos llamados a cooperar?

Se sabe que las administraciones y organismos públicos están en posesión de muchas informaciones que pueden interesarle a la administración tributaria.

Con el fin de optimizar la transferencia de las mismas, la DGI estableció “protocolos” de cooperación de los cuales; mencionaremos algunos de ellos.

Me referiré, primero, a la cooperación con las administraciones financieras.

Trataré, en primer lugar, de la cooperación de la DGI con la Aduana que, en Francia, comparte con la DGI la gestión y la recaudación del IVA.

Las relaciones entre las dos administraciones son muy estrechas y se rigen por un acuerdo de cooperación.

La Aduana y la DGI participan en la lucha contra el fraude y disponen cada una de datos que pueden ser muy útiles para una y otra para cumplir con las tareas que tienen a su cargo.

La prioridad de esta cooperación es la lucha contra el fraude del Impuesto al Valor Agregado intra-comunitario, o sea el impuesto que se aplica a los intercambios comerciales realizados dentro de los países de la Comunidad Europea.

De hecho, las declaraciones de intercambios de bienes que realizan las empresas francesas se presentan ante las Aduanas y las informaciones que aparecen en las mismas se introducen en una base de datos a la cual tiene acceso la DGI.

Ello le permite detectar redes de empresas de corta duración o sociedades que sirven de pantalla, en especial para el caso de fraude llamado “tio vivo” o “carrusel” (mercancías que circulan física o ficticiamente entre distintos países y quedan al alcance del consumidor sin que jamás se pague el IVA).

Cabe señalar también que la DGI, cada vez que puede, saca provecho de las incidencias fiscales que producen las infracciones aduaneras.

La DGI aprovecha también las informaciones que provienen de la Aduana en materia de viticultura.

Se trata de declaraciones sobre la siembra o recolección de viñedos por parte de los viticultores.

Dichas informaciones hacen que la DGI pueda actualizar las evaluaciones catastrales y, por ende, la base imponible de las parcelas sujetas al Impuesto Territorial.

A cambio, la DGI transmite a la Aduana las informaciones relacionadas con los cambios que afectan la numeración de parcelas y la identidad de los dueños de parcelas vitícolas.

- Seguidamente, me referiré a la cooperación que nos vincula con la Dirección General de Contabilidad Pública (D.G.C.P.)

En Francia, la DGI cobra principalmente el Impuesto al Valor Agregado y los derechos de registro; en cambio, la Dirección General de Contabilidad Pública (DGCP) es la que recauda la mayoría de los impuestos directos tales como el Impuesto sobre la Renta, el Impuesto sobre las Sociedades y los Impuestos a favor de las Colectividades Territoriales.

Esta recaudación compartida entre la DGI y la DGCP implica obviamente la existencia de relaciones muy estrechas entre ambas Direcciones.

En este caso también, las relaciones se rigen a través de un “acuerdo técnico” que describe el tipo de archivos que se mandan a la DGCP, el calendario de las labores y los resultados que esperamos de vuelta.

No obstante, más allá de este aspecto meramente técnico, esta cooperación se acompaña de acciones para que nuestros funcionarios, en todos los niveles, tomen conciencia de la necesidad de mantener con nuestros colegas de la DGCP estrechas relaciones con el fin de mejorar globalmente la eficacia de las misiones fiscales que compartimos.

Para mejorar la cobranza coactiva de los impuestos, los agentes de la DGCP tienen igualmente acceso a los datos que se encuentran en nuestras principales aplicaciones informáticas (registros del Impuesto sobre la Renta, registro de cuentas bancarias, registros catastrales, registros de bases de cruces de información, etc...).

Dentro del marco del Programa Copérnico, que abordaré en la segunda parte de mi exposición, se emprendió una reestructuración profunda de los sistemas de información de ambas Direcciones que permitirá a los agentes de la DGI y de la DGCP el intercambio de informaciones útiles para el cumplimiento de las misiones tributarias que tienen a su cargo, de acuerdo a sus respectivas atribuciones.

- *Finalmente, hablaré de las relaciones con la Dirección que, dentro de nuestro Ministerio, está encargada de la protección del consumidor (DGCCRF, sigla en francés)*

Esta cooperación se manifiesta a través de acciones concertadas con el propósito de luchar contra el trabajo ilegal y la economía clandestina.

Hablaré ahora de nuestras relaciones con otras administraciones u organismos públicos.

En primer lugar, señalaré nuestras relaciones con los “Centros de Trámites para Empresas”.

Las creaciones, modificaciones y cierres de empresas interesan a una cantidad apreciable de administraciones u organismos públicos.

De hecho, estos eventos pueden tener implicaciones de tipo jurídico, social, estadístico y, por supuesto, de tipo fiscal.

Para evitar que las empresas tengan que mandar una declaración a cada una de las administraciones involucradas, se crearon “Centros de Trámites para Empresas”, especialmente ante las Cámaras de Comercio (para los Comerciantes e Industriales), las Cámaras de Oficios (para los Artesanos), y las Cámaras de Agricultura (para los Campesinos).

Las mismas constituyen un lugar único en que las empresas pueden cumplir con los trámites de inicio, modificación o cese de actividades.

De este modo, una empresa que desee ser inscrita o ser eliminada o que quiera modificar las características de sus actividades sólo tiene que dirigirse al Centro de Trámites que le corresponde.

Los datos que la misma proporcione en esta ocasión se transmiten automáticamente a todos los organismos y administraciones involucrados, en especial los servicios tributarios.

De ahora en adelante, estos trámites pueden hacerse con formularios puestos en línea en Internet.

De esta manera, la empresa puede llenar la declaración correspondiente al evento (creación, modificación de su situación, cese de actividades) y enviarla al Centro de Trámites para Empresas que tiene que ver con la misma, adjuntando, de ser necesario, los documentos requeridos.

Con el tiempo, todas las creaciones de empresas podrán realizarse por medio de Internet y por intermedio de un “Centro Virtual de Trámites para Empresas”.

Esta opción de procedimiento a distancia debería estar disponible a fines del año 2002.

En la actualidad, una vez efectuado este primer trámite, los diversos Centros de Trámites para Empresas transmiten, generalmente por vía informática, los datos al Instituto Nacional de Estadísticas y Estudios Sociales (INSEE, sigla en francés), que está encargado de asignar el número de identificación de empresas (Número SIRET, único, estable y de carácter nacional).

Las informaciones concernientes a las creaciones de empresas, pero también a los ceses de actividades, se “bajan” luego automáticamente a la Base de Datos de los Deudores Profesionales (BDRP, sigla en francés) que manejan los agentes fiscales a cargo de la gestión de los casos de empresas, lo que les permite realizar todos los procedimientos fiscales.

De este modo, los archivos de la DGI y del INSEE ya no son discrepantes.

Se establecen vínculos estrechos con otros socios.

- con el Ministerio de Equipo, Transporte y Vivienda:

La administración Tributaria de Francia obtiene, mensualmente, por medio de archivos informáticos, la comunicación de todas las inscripciones de automóviles nuevos o de segunda mano de un valor superior a los €. 23.000.

Esta información puede facilitar la identificación de los contribuyentes desconocidos que aparecen en nuestros archivos o cuyas rentas declaradas no se compaginan con esta clase de adquisiciones.

Por otro lado, en Francia, los impuestos a favor de las Colectividades Locales que pagan los particulares se establecen en la DGI y toman en cuenta diversos elementos, siendo el más importante de ellos el monto del alquiler de las edificaciones.

Para que la DGI pueda controlar la base imponible de estos impuestos, es indispensable que esté informada de toda edificación nueva o adición a las mismas.

Esta información la proporcionan los Servicios del Ministerio encargado de la Vivienda que centraliza todas las solicitudes de permisos de construcción y las envía a la Administración tributaria cada mes en la forma de archivos informáticos.

Con los Tribunales: las Autoridades Judiciales pueden comunicar a la Administración Tributaria, de manera espontánea o a petición de los Servicios fiscales cualquier información que posean y que haga presumir un fraude fiscal, tratándose de un caso civil, comercial o penal, aunque se haya declarado un sobreseimiento.

Esta opción incluye no solamente los casos juzgados sino también los que estén en la etapa sumarial.

Para darle seguimiento a los casos que pudiesen tener implicaciones de tipo fiscal, la DGI ha colocado a Corresponsales ante los Tribunales de Justicia.

- ante los Servicios de Policía y Gendarmería: se imagina uno fácilmente el valor de los intercambios de información con estos Servicios (búsqueda de contribuyentes desaparecidos, detección de infracciones tributarias...).

- ante las Colectividades Locales: Las disposiciones legislativas enmarcan y organizan los intercambios entre la Administración Tributaria y las Colectividades Locales.

Por esta razón, la administración Tributaria debe comunicar a las Colectividades Locales, a su solicitud, los valores declarados de bienes raíces en las transmisiones de herencia durante los cinco últimos años que se necesitan para que las mismas puedan ejercer sus atribuciones en materia de política de suelos y aprovechamiento.

Cada año, la Administración Tributaria hace grandes esfuerzos para que las Colectividades Locales puedan conocer lo más rápido posible las previsiones de bases imponibles a nivel local con el fin de permitirles votar el presupuesto tan pronto como sea posible.

Asimismo, la DGI comunica cada año, en papel y en soporte magnético, el listado anual de los contribuyentes y los impuestos pagados por los mismos a las Colectividades que así lo solicitan y que recibieron el permiso de la Autoridad Protectora de los datos personales, la CNIL (Comisión Nacional de Informática y Libertades).

Por último, los Municipios y la Administración tienen la facultad de intercambiar mutuamente la información necesaria para el censo de las bases imponibles de los impuestos directos a nivel local.

Dichos intercambios se formalizan principalmente cuando se consultan las Comisiones Municipales de Impuestos Directos que agrupan a los usuarios bajo la presidencia del Alcalde del Municipio.

Igualmente, los alcaldes están encargados de comunicar, de forma trimestral, las listas de las partidas de defunción. Esta información se intercambia, ya sea en papel o, en soporte magnético dentro del marco de un protocolo de intercambios inmatrimoniales acordado entre la Dirección de Servicios Fiscales y los municipios que disponen de un registro civil informatizado.

Esta información permite a la DGI supervisar la presentación de las declaraciones de sucesión.

Quisiera también mencionar nuestras relaciones con los organismos de Seguridad Social que nos permiten recoger una masa muy importante de informaciones.

En Francia, en virtud de la ley, toda persona física o moral que paga sueldos y retribuciones debe declararlo para el cálculo de las cuotas fiscales y sociales.

Los datos se transfieren a una declaración única llamada declaración anual de datos sociales, dirigida a un "Centro de Transferencia de Datos Sociales".

El Centro reparte luego las informaciones obtenidas de este modo entre las Administraciones del Estado y los Organismos de Seguridad Social involucrados.

Esta declaración puede hacerse, sea en forma computarizada (conforme a un pliego de condiciones), sea en papel (en este caso, el Centro Nacional de Transferencia de Datos Sociales se encarga de capturar estos mismos datos).

Por su parte, la Administración Tributaria comunica a los organismos de Seguridad Social los datos necesarios para la apertura y la preservación de las prestaciones y el cálculo de las mismas.

Los archivos tributarios que se constituyen a raíz de estos intercambios contienen más de 120 millones de datos e involucran a más de 34 millones de personas.

Esta información se utiliza para un acercamiento automático y sistemático con las rentas declaradas por los contribuyentes en concepto de Impuesto sobre la Renta.

Los Servicios encargados de control fiscal pueden consultarla a nivel local.

Además, la Administración Tributaria obtiene de los Organismos de seguridad social otros datos de gran interés para el control fiscal. De hecho, las Cajas de Seguro Social deben proporcionar espontáneamente a la Administración Tributaria un informe recapitulativo, por cada miembro del cuerpo médico, de los honorarios y comprobantes de gastos cuyo reembolso solicitan los asegurados.

Asimismo, estos organismos tienen el deber de comunicar a la Administración Tributaria las infracciones a las leyes y reglamentos fiscales que ellos observen.

Este dispositivo permite verificar de modo eficiente el monto de los ingresos declarados por los miembros del cuerpo médico.

Los datos transmitidos por terceros declarantes y los organismos de Seguridad Social se comunican por medio de un identificador común (llamado NIR) asignado por el Instituto Nacional de Estadísticas.

Cuando este cotejo no se puede efectuar sobre la base de este identificador, se realiza a partir de los elementos de registro civil (apellido, nombres, fecha y lugar de nacimiento).

Finalmente, no quisiera terminar sin antes hacer mención del archivo de cuentas bancarias.

Los establecimientos financieros y, de modo general, todos los organismos que reciben depósitos de valores mobiliarios, como títulos o efectivo, deben declarar a la Administración Tributaria las referencias y características de las cuentas abiertas, así como los cambios de las mismas o el cierre.

Los movimientos financieros en sí que se registran en dichas cuentas no se introducen a la base de datos.

La DGI está a cargo de la gestión de este archivo que se computarizó en el año 1982 y se reestructuró recientemente en coordinación con los profesionales de la Banca.

El archivo, denominado FICOBA (Siglo en francés que equivale a Archivo de Cuentas Bancarias y Afines), y que incluye hoy en día cerca de 250 millones de cuentas, está amparado por el secreto fiscal profesional.

Por ende, los datos sólo están al alcance de las personas y organismos que, por ley, gozan de levantamiento del secreto fiscal.

Es el caso, por ejemplo, de las autoridades judiciales, los servicios de otras Administraciones financieras (Aduanas, contabilidad pública...), los organismos encargados de recaudar impuestos o tasas e incluso cuotas de seguro social.

La modernización recién desarrollada tiende sobretodo a permitir una consulta desmaterializada del archivo por medio de un sistema Intranet con claves de seguridad.

Ustedes acaban de apreciar el desarrollo alcanzado por los mecanismos de coordinación y cooperación entre las distintas Administraciones y Organismos Públicos en Francia.

Además, estos mecanismos se han vuelto esenciales para las misiones de la DGI.

II. LA COOPERACIÓN EVOLUCIONA DE ACUERDO A LOS NUEVOS RETOS QUE ENFRENTA LA DGI

El deseo de promover el civismo fiscal; o sea, el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes y las crecientes exigencias de calidad del servicio público (de parte de los usuarios y otras administraciones)

representan desafíos que la DGI, en un contexto de desarrollo de nuevas tecnologías, debe encarar.

2.1 Los nuevos desafíos

- Promover el civismo fiscal

La legitimidad de la misión de la DGI se fundamenta en el artículo 13 de la Declaración de Derechos del Hombre y el Ciudadano del 26 de agosto de 1789: "Para el mantenimiento de la Fuerza Pública, y para los gastos de Administración, es indispensable una contribución común: se debe repartir por igual entre todos los ciudadanos, de acuerdo a sus posibilidades".

Por consiguiente, la DGI, dentro de los límites de su área de interacción, debe contribuir para una mejor aceptación de los impuestos y un financiamiento justo de los gastos públicos.

A este respecto, el mejoramiento de la eficiencia del control fiscal que proviene de una adecuada cooperación entre la Administración Tributaria y las demás Administraciones u Organismos Públicos refuerza indirectamente el civismo fiscal.

Existe efectivamente una gran reactividad frente al fraude fiscal, posibilitada, en especial, por la disponibilidad de datos múltiples que se obtienen de otras administraciones u organismos, y que surten efectos importantes sobre el comportamiento de los ciudadanos, ya que los incitan a cumplir espontáneamente con sus obligaciones tributarias.

Por otro lado, los actos de evasión son a veces producto de un sentimiento de que los controles no se hacen con equidad.

La presencia equitativa de la Administración en todos los sectores económicos crea un sentimiento de justicia e igualdad ante los impuestos que propicia también el desarrollo del civismo fiscal.

Desde hace ya varios años la DGI posee, además, un conjunto de indicadores que le brindan retroalimentación sobre los comportamientos relacionados con la declaración de impuestos que le permitan igualmente, medir el impacto de sus acciones.

En cuanto al civismo fiscal, se evalúa el mismo de la siguiente manera:

- en el caso de los particulares, a través de la tasa de cumplimiento con los plazos para presentar las declaraciones en materia de Impuesto sobre la Renta (alrededor del 95% en el 2001),

- en el caso de las empresas, a través de la tasa de cumplimiento con los plazos para presentar las declaraciones en materia de IVA (más del 88% en el 2001) y también el coeficiente de pago en los términos de tiempo (95% en el 2001).

La DGI presta una atención especial a la evolución de estos indicadores que han logrado avances notables.

- responder a las nuevas exigencias de servicio público

Una prioridad gubernamental: simplificar los procedimientos

Con el fin de simplificar los procesos para los usuarios de las Administraciones, se creó una Comisión para la Simplificación Administrativa (COSA).

Colocada bajo la dependencia del Primer Ministro quien la preside, su misión es examinar y darle seguimiento al desarrollo de los programas anuales de simplificación que elabora cada Ministerio.

La misma propone medidas de simplificación y vela por la armonización, la normalización y la simplificación de los formularios y cuestionarios administrativos.

La aplicación de esta política implica, por supuesto, una cooperación cada vez más estrecha entre las Administraciones.

2.2 El impacto de los nuevos retos en la cooperación entre la administración tributaria y las demás administraciones u organismos públicos

La exigencia de calidad de servicio nos lleva a revisar nuestras organizaciones y nuestras formas de cooperación con nuestro socio principal, la DGCP con la cual compartimos la recaudación de los impuestos por razones históricas.

Les proporcionaré una primera muestra de cooperación que, a mi parecer, es ejemplar, el caso del establecimiento del Incentivo para el Empleo en el año 2001.

¿De qué se trataba en realidad?

El 16 de enero de 2001, los Ministros anuncian el establecimiento, a partir del año 2001, de un subsidio para favorecer la vuelta al trabajo de las poblaciones con los ingresos más bajos. De hecho, los interesados podían perder ciertas ventajas sociales en caso de que volvieran a ejercer un oficio remunerado, lo que podía disuadirlos de reintegrarse al mundo laboral.

El subsidio, calculado en base a los ingresos producidos por la actividad laboral, necesitaba una colaboración activa de los Servicios de la DGI y de la DGCP.

Gracias a una movilización general de ambos Servicios, 5,5 millones de hogares fiscales recibieron a partir del 15 de febrero un cheque del Tesoro Público de devolución, del Impuesto sobre la Renta, en concepto de dicho Subsidio para el Empleo y otros 2,5 millones se beneficiaron con una reducción del Impuesto.

Esta carga adicional de trabajo que tuvo que ser asumida en plazos muy breves de tiempo supuso una movilización fuerte de los equipos de ambas Direcciones.

- *Ante a la complejidad de nuestras estructuras, los usuarios exigen firmemente la simplificación de nuestros métodos de funcionamiento y acceso a nuevos servicios. La DGI y la DGCP se esmeran en la satisfacción de esta demanda a través de la Reforma-Modernización del Ministerio que se encuentra actualmente en proceso.*

Como muchos de ustedes ya saben, la DGI y la DGCP no han podido concluir su Proyecto de Administración Tributaria Única.

Sin embargo, el deseo de mejorar el servicio prestado a los usuarios nos ha llevado a adaptar nuestros modos de funcionamiento en el marco de la Reforma-Modernización del Ministerio.

¿De qué se trata?

Esta Reforma, “enfocada en el Usuario” se basa en numerosos experimentos de acercamiento entre ambas Administraciones, experimentos que, en la actualidad, se han generalizado o están en vía de generalización.

De esta manera, se brinda una atención común en muchos sitios.

El objetivo es simplificar los trámites para el usuario, al permitirle que, en una sola oportunidad y en un sitio único, él disponga de la información y se le acepte y procese su solicitud, ya sea que le competa a la DGI (cálculo del impuesto) o a la DGCP (recaudación).

Esta atención común de parte de la DGI y la DGCP se puede brindar en las “Oficinas de Finanzas” donde se encuentran ambos Servicios.

Una Intranet común permitirá una atención cooperativa, de los contribuyentes particulares en todos los Centros de Impuestos y las Tesorerías.

Estos últimos podrán, en un solo contacto, realizar los trámites más comunes, tales como la notificación de un cambio de dirección, la presentación de un reclamo contencioso, de una solicitud o de extensión de plazos para pagar.

- *Finalmente, ambas Administraciones están llamadas a manejar conjuntamente la reestructuración total de sus sistemas informáticos a través del Programa Copérnico.*

La DGI y la DGCP son dos Administraciones antiguas que han desarrollado sistemas informáticos que resultan ser hoy día poco “comunicantes”, tanto para el funcionario como para el usuario.

Para responder a las exigencias de un mejor servicio al usuario, es preciso reconstruir los sistemas de información, con el fin de superar los obstáculos que tanto perjudican el intercambio de información, el cumplimiento óptimo de las misiones y la calidad de los servicios prestados a los usuarios.

El Programa COPÉRNICO, que asocia la DGI con la DGCP, se centra en el desarrollo de la Cuenta Fiscal Simplificada de los Contribuyentes.

El mismo permitirá que los Contribuyentes gestionen su situación fiscal global, con facilidad y a distancia.

Este ambicioso Programa se apoya masivamente en las tecnologías de información y comunicación. Tiene el propósito de instaurar, por etapas y en un período de varios años, una verdadera “e-Administración Tributaria” sin papel, medios y servicios múltiples.

Las repercusiones del Programa COPÉRNICO, con motivo de su establecimiento progresivo durante los próximos años, serán numerosas e importantes para la eficiencia de ambas Administraciones.

La calidad de servicio brindado a los contribuyentes se verá mejorada considerablemente con un incremento de la disponibilidad de información, una personalización mayor de los servicios prestados y un aumento de la capacidad por parte de los funcionarios de atender las dificultades de los usuarios.

Desde ahora, podemos pensar que un impuesto más claro y más fácil de administrar será un impuesto mejor entendido, mejor aceptado y, al final, mejor pagado.

2.3 Pero estas nuevas formas de cooperación deben también suscitar la aceptación por parte de los usuarios

Con el fin de cotejar la información proveniente de nuestros socios con los datos fiscales, parece recomendable disponer de un identificador único.

A diferencia de la mayoría de sus socios, las Administraciones Financieras de Francia durante mucho tiempo, no habían sido autorizadas a utilizar el identificador único otorgado por los organismos sociales (el “NIR”).

En Francia, el Instituto Nacional de Estadísticas asigna un número de identificación a toda persona nacida en Francia, en el momento de su nacimiento, en base a los datos que le son suministrados por las Alcaldías que administran los Registros Civiles.

Este sistema se completa con una identificación de las personas nacidas fuera de Francia y que son de nacionalidad francesa o ejercen una actividad en Francia que debe ser del conocimiento de los Servicios Sociales.

Si, en la actualidad, la ley permite que se utilice el NIR como identificador de gestión de parte de la DGI, las normas establecidas por la Comisión Nacional de Informática y Libertades (C.N.I.L.) permiten utilizarlo únicamente como número de intercambio con los organismos sociales y algunos de los terceros declarantes que tienen el derecho de usarlo.

Como tal vez algunos de ustedes ya lo saben, Francia no practica la retención en la fuente del Impuesto sobre la Renta.

La DGI ha iniciado unas reflexiones sobre el tema.

En efecto, esta forma de deducción del Impuesto sobre la Renta presenta una doble ventaja:

- Es en primer lugar, es menos costosa en tanto que limita el número de pagos a gestionar.
- Cambia, igualmente, la naturaleza de la relación entre el contribuyente y la administración tributaria, la mayoría de las gestiones son destinadas a obtener el reembolso de un pago en exceso.
- Paralelamente, la DGI examina la posibilidad de remitir al contribuyente una declaración anual sobre la cual ya figuren las rentas comunicadas por terceros.
- El contribuyente, por tanto, no tendría más que verificar la exactitud de la información provista, corregirla o completarla con otras rentas que no dan lugar a declaración por terceros (rentas de locales inmuebles, por ejemplo)
- El movimiento doble de aligeramiento de las formas más tradicionales de la presencia de la Autoridad Pública y mayor exigencia de parte de los usuarios hacia ella, deben encontrar una respuesta en la optimización de nuevas tecnologías, principalmente informáticas, en torno a tres ideas:

- Facilitar el diálogo a distancia entre la Administración y los usuarios y los requisitos exigidos a estos últimos (procedimientos a distancia, portales Internet ...);
- Solicitar información lo menos posible a los usuarios (gracias, en especial, a la recuperación de datos por medio de intercambios con Administraciones u Organismos Públicos).
- Organizar la Administración en función de los usuarios en lugar de obligar a los usuarios a adaptarse a las particularidades de la organización administrativa.

Bruno Parent
Directeur Général Adjoint, DGI
Direction Générale des Impôts
Ministère de l'Economie, Finances
Et Industrie – DG
Paris, France
E-mail : bruno.parent@dgi.finances.gouv.fr

Caso práctico:

Tema 2.2 INTERACCIÓN ENTRE LOS CUERPOS EJECUTIVO, LEGISLATIVO Y JUDICIAL

María Lamagrande

Jefa de la División Legal Tributaria
Administración Federal de Ingresos Públicos
(Argentina)

SUMARIO: I. Estado Nacional. La Organización Política: La División de Poderes y sus Consecuencias en el Ámbito Tributario. La Administración Tributaria.- 1. El estado nacional.- 2. La organización política: la división de poderes.- 3. El régimen federal y la división de poderes. Consecuencias en el ámbito tributario.- 4. La administración tributaria argentina. Su ubicación dentro de la organización política.- II. Interacción de la Administración Tributaria con los Poderes Legislativo y Ejecutivo.- 1. La elaboración de proyectos normativos por la administración tributaria.- 2. La experiencia argentina.- 3. La interacción hoy.- III. Conclusión.

I. ESTADO NACIONAL. LA ORGANIZACIÓN POLÍTICA: LA DIVISIÓN DE PODERES Y SUS CONSECUENCIAS EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO. LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

1. El Estado Nacional

El Estado Nacional debe ser entendido como una unidad institucional, teleológica y ética, más allá de las formas organizativas que adopte.¹

Necesariamente toda acción estatal debe tender a los fines del Estado en cuanto tal, fines que, modernamente, deben buscarse en la ley fundamental del Estado de que se trate y que se encuentran imbuidos de los valores y principios de una filosofía determinada.

El preámbulo de la Constitución de la Nación Argentina sintetiza estas altísimas metas cuando enuncia que ese ordenamiento es dictado "...con el objeto de constituir la unión nacional, afianzar la justicia, consolidar la paz interior, asegurar los beneficios de la libertad..."; sin perjuicio de encontrarlos también expresamente reconocidos en el resto del articulado, así por ejemplo, el artículo 75 encomienda al Congreso Nacional el dictado de leyes "protectoras" a fin de "proveer lo conducente a la prosperidad del país, al adelanto y bienestar de todas las provincias..." y "... al desarrollo humano, al progreso económico con justicia social...".

¹ PROCURACIÓN DEL TESORO DE LA NACIÓN, Dictamen de fecha 20/09/1997, Tomo 222, Pág. 164.

El bienestar general o dicho de otro modo, el bien común, opera como una especie de valor síntesis². De raíz neotomista, el bien común “consiste en el conjunto de presupuestos sociales necesarios para que los individuos y grupos alcancen sus finalidades existenciales y logren su pleno desarrollo, integrados en la comunidad como las partes del todo.”³

Evidentemente, de ese conjunto de presupuestos sociales forman parte todos los demás fines del Estado: asegurar la libertad, la justicia, la seguridad jurídica, la prosperidad económica; pues sin ellos, no cabe duda, no habría bienestar general.

2. La Organización Política: La División de Poderes

La consideración del Estado Nacional como unidad institucional, teleológica y ética no impiden que las leyes fundacionales prevean para su organización política distintos órganos de gobierno de diferentes “status” constitucionales así como también la división de los poderes que lo conforman.

El artículo 1° de la Constitución de la Nación Argentina dispone que “adopta para su gobierno la forma representativa republicana federal, según la establece la presente Constitución”.

De las notas esenciales del régimen político así establecido interesa a esta exposición la relativa a la forma republicana en la medida en que este régimen se caracteriza, entre otros principios, por el de división de poderes.

En el sistema político argentino, dividido en los tres poderes clásicos –Poder Legislativo, Poder Ejecutivo y Poder Judicial- es un punto de partida constitucional indiscutible que cada poder ha de tener un ámbito propio y exclusivo de su función⁴, que ha sido instituido como una garantía de los derechos de la comunidad⁵ contra el abuso de poder, a partir de un juego de frenos y contrapesos, donde el poder contiene al poder.⁶

² SAGÚES, Néstor Pedro, “Elementos de Derecho Constitucional”, Tomo I, págs. 205 y 61; 2ª Edición actualizada y ampliada, Ed. Astrea, Buenos Aires, año 1997.

³ MONTEJANO, Bernardino, “Los fines del derecho”. Ed. Abeledo Perrot- Buenos Aires, 1967, pág. 75; citado por CASANOVA de CABRIZA, Alicia Nora, “El Principio de Inmunidad Fiscal del Estado”, Boletín Impositivo N° 43, febrero 2001, pág. 164.

⁴ CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, “Causa incoada en virtud del Decreto N° 280/84 del Poder Ej. Recurso Extraordinario”, sentencia de fecha 22 de junio de 1987, Sistema Argentino de Informática Jurídica (SAIJ); Sumario N° a0004420

⁵ CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, “Caja Nacional de Ahorro y Seguro c/N.C.R. Argentina S.A.I.C. s/ Recurso de hecho”; sentencia del 15/12/1987, Sistema Argentino de Informática Jurídica (SAIJ), Sumario N° A0006080.

⁶ SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTICIA, Viedma, Río Negro, “Pichetto, Miguel Angel s/Mandamiento de prohibición”, Sentencia del 16 de abril de 1993, Sistema Argentino de Informática Jurídica (SAIJ), Sumario N° F0011897.

Cabe agregar que a partir de la reforma constitucional de 1994, se ha instaurado como integrante del Gobierno Federal al llamado “Ministerio Público”, que fue erigido como órgano independiente con autonomía funcional y autarquía financiera que tiene por función “promover la actuación de la justicia en defensa de la legalidad, de los intereses generales de la sociedad, en coordinación con las demás autoridades de la República” (cfr. art. 120 de la Constitución Nacional). Se trata de un órgano “extra poder”, o, de un “mini poder” como lo llama alguna doctrina⁷ en atención a su independencia respecto del Poder Ejecutivo y del Judicial.

3. El Régimen Federal y la División de Poderes. Consecuencias en el Ámbito Tributario

Como consecuencia del régimen federal de estado adoptado por la Constitución Nacional, el poder de imposición toma cuerpo, fundamentalmente, en dos niveles principales de gobierno diferentes, estos son Nación y provincias, sin olvidar, además el régimen autónomo de la Ciudad de Buenos Aires y la autonomía económica y financiera de los municipios provinciales, reconocida por la Constitución Nacional a partir de 1994, que lo presuponen.

Las contribuciones directas e indirectas que imponga el Congreso de la Nación son por imperativo constitucional coparticipables. El inciso 2° del artículo 75 prevé la institución por una ley-convenio de un régimen de coparticipación entre la Nación, las provincias y la ciudad de Buenos Aires, que se efectuará en relación directa a las competencias, servicios y funciones de cada una de ellas contemplando criterios objetivos de reparto; prevé además que la coparticipación deberá ser “equitativa, solidaria y dará prioridad al logro de un grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades en todo el territorio nacional”.

Ahora bien, en concordancia con el régimen republicano y específicamente a partir del principio de división de poderes, la Constitución Nacional ha sentado diversos puntos de partida para que el poder de imposición del Estado no se desborde en perjuicio del derecho de propiedad de sus habitantes.

En este sentido, establece que el Tesoro Nacional se forma, entre otros recursos, por las contribuciones que “equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General” (cfr. art. 4° C.N.) para luego reiterar, en la norma que garantiza la inviolabilidad de la propiedad privada, que sólo el Congreso impone las contribuciones que se expresan en el artículo 4° (cfr. art. 17 C.N.); el poder de imposición como atribución específica del Congreso se encuentra previsto en el artículo 75 de la Constitución Nacional. Asimismo, dentro de la órbita de este poder, corresponde a la Cámara de Diputados –compuesta por representantes elegidos directamente por los ciudadanos- la iniciativa de las leyes sobre contribuciones.

⁷ SAGÜES, Néstor P., “Elementos de Derecho Constitucional”, op. cit., Tomo 1, Pág. 542.

En definitiva, se trata del principio de legalidad o de reserva de ley en materia tributaria, que exige la creación de los tributos por ley formal pero que trasciende esa exigencia, "...pues la legitimidad de la tributación requiere, además de una causa justa –su ordenación al bien común- y una debida proporción entre las necesidades fiscales y la capacidad económica de quienes deben contribuir."⁸

El Poder Ejecutivo es el encargado de recaudar las rentas de la Nación (cfr. art. 10 C.N. y 100 C.N.). Específicamente corresponde al Jefe de Gabinete de Ministros, con responsabilidad política ante el Congreso de la Nación "Hacer recaudar las rentas de la Nación y ejecutar la ley de Presupuesto Nacional" (inc. 7° del artículo 100 de la Constitución Nacional).

Si bien la Ley Fundamental de la Nación Argentina reconoce al Poder Ejecutivo Nacional, excepcionalmente -ello es cuando circunstancias excepcionales hicieran imposible seguir los trámites ordinarios para la sanción de las leyes- la facultad de dictar decretos por razones de necesidad y urgencia, excluye expresamente el dictado de este tipo de normas cuando versen sobre materia tributaria.

Al Poder Judicial de la Nación incumbe la resolución de los conflictos que se generen entre los administrados y el Poder Administrador, velando, sobre todo, por la primacía de los principios y garantías constitucionales. Para la judicatura es un deber tutelar la supremacía constitucional, control que ejerce en el curso de procedimientos litigiosos, es decir, en controversias entre partes con intereses jurídicos contrapuestos y propios para la dilucidación jurisdiccional y ante agravios concretos y reales, ello en razón de que el principio de división de poderes impide, a juicio de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, la invalidación genérica de las leyes objetadas ante sus estrados.⁹

4. La Administración Tributaria Argentina. Su Ubicación Dentro de la Organización Política

La Administración Federal de Ingresos Públicos es el ente de ejecución de la política tributaria y aduanera de la Nación aplicando las normas legales correspondientes (art. 3° del Decreto N° 618/97). Se trata de una entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía de la Nación.

La autarquía así establecida es administrativa, es decir, vinculada con la organización y funcionamiento de la institución, pero "descentralizada" en lo referente a la administración de los tributos, pues el Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos ejerce sobre ella la superintendencia general y el control de legalidad.¹⁰

⁸ VAZQUEZ, Susana Beatriz, "El Control Fiscal", Documento presentado en la Conferencia Técnica CIAT de 1995.

⁹ SAGUES, Néstor P. "Derecho Procesal Constitucional. Recurso Extraordinario", pág. 101, Ed. Astrea, año 1989.

¹⁰ GIULIANI FONROUGE, Carlos M. y NAVARRINE, Susana C., "Procedimiento tributario y de la seguridad social –Comentarios, doctrina, jurisprudencia", Ed. Depalma, 7° Edición, año 1999.

A partir del reciente Decreto N° 1399/01 la autarquía administrativa se ha profundizado, apoyándose en dos pilares; uno, la acentuación de la autarquía económica, a través de la autofinanciación, asignándosele un porcentaje de la recaudación neta total de los gravámenes cuya recaudación, fiscalización, percepción o ejecución fiscal se encuentre a cargo del organismo y, otro, la estabilidad del Administrador Federal.

El Administrador será designado por cuatro años pudiendo extenderse su mandato a sucesivos períodos, siendo requisito ineludible para ello el cumplimiento del plan de gestión anual del mandato vencido.

El plan de gestión anual que debe cumplir el Administrador Federal será elaborado por la Jefatura de Gabinete. Es justa causa de remoción del Administrador Federal el incumplimiento sustancial del mencionado plan por dos períodos consecutivos.

La Administración Federal de Ingresos Públicos contará también con un Consejo Asesor formado por un representante del Presidente del Banco Central de la República Argentina; los presidentes de las Comisiones de Presupuesto y Hacienda de la Honorable Cámara de Diputados de la Nación y del Honorable Senado de la Nación, o los legisladores que ellos designen; el Director Ejecutivo de la Administración Nacional de la Seguridad Social; dos expertos de reconocida trayectoria en materia tributaria o gestión pública y, por último, un representante de las Provincias a propuesta del Consejo Federal de Inversiones.

El Consejo no tiene funciones ejecutivas. Tiene a su cargo el seguimiento trimestral y la evaluación del plan de gestión anual y, anualmente presentará al Poder Ejecutivo Nacional un informe de las acciones desarrolladas durante ese período.

Con esta reforma administrativa se intenta lograr una mayor eficiencia de la Administración Tributaria a través de una “descentralización de las decisiones operativas y una mayor autonomía para el administrador”, en atención a que “lleva adelante una de las actividades estratégicas del Estado Nacional como es la determinación, liquidación y recaudación de gravámenes federales para el financiamiento del gasto público”¹¹.

Esta mayor autonomía fue otorgada, además, en vista a que la Administración Federal de Ingresos Públicos “debe colaborar activamente con los responsables de la política económica para simplificar al máximo la legislación y regulaciones en la materia a los efectos de facilitar la interpretación y el cumplimiento de las normas en un contexto de estabilidad y previsibilidad” y que “busca cooperar con otras áreas y agencias del Estado Nacional para intercambiar información y mejorar los procedimientos tendientes a cumplir con los objetivos antes señalados”¹².

¹¹ DECRETO N° 1399/2001, Considerandos.

¹² DECRETO N° 1399/2001, Considerandos.

La estabilidad de la conducción de la Administración Tributaria persigue mantenerla alejada de los intereses y cambios políticos; circunstancia que redundará en el desarrollo de una gestión desprovista de tintes subjetivos que puedan relativizar el accionar y las metas del organismo. De esta manera, se podrán formular planes y estrategias a partir de pautas técnicas y objetivas que privilegien el profesionalismo, la eficacia y la equidad en el obrar de la Administración Tributaria.

II. INTERACCIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA CON LOS PODERES LEGISLATIVO Y EJECUTIVO

1. La Elaboración de Proyectos Normativos por la Administración Tributaria

La Administración Tributaria en su función específica de aplicar, percibir y fiscalizar los tributos y accesorios dispuestos por las normas legales específicas no hace más que ejecutar la actividad legislativa del Estado. En otras palabras, la actividad de la Administración Fiscal no puede tener una esfera de acción distinta a la señalada en la ley. De ahí la importancia de que las leyes sean expresas, claras y precisas.

En la ejecución de las leyes tributarias la Administración aprehende los aciertos, los yerros, los excesos y las lagunas de las normas tributarias así como también la realidad de los hechos de cada día.

Adviértase que, en el cumplimiento de sus tareas principales - la recaudación fiscal y la lucha contra la evasión- la Administración Tributaria se acerca físicamente a los contribuyentes. Cuenta, además, con flujos de información que son útiles no sólo para su desenvolvimiento sino también para el trazado de una política tributaria adecuada.

Esa aprehensión de la realidad jurídica y fáctica por parte de la Administración Tributaria, producto de la ejecución de las leyes tributarias que la llevan, por demás, a tener un contacto directo con el contribuyente y contar con información privilegiada, debe ser transmitida a los operadores encargados de diseñar la política tributaria, a la vez que escuchada por éstos; pues servirá a la eficacia de las leyes fiscales que, serán eficaces cuando la mayor parte de los contribuyentes las cumplan voluntariamente y cuando quienes las incumplan sean sancionados.

En otros términos, las reformas fiscales deben diseñarse de tal manera que puedan ser implementadas con éxito y, para ello será un "prius lógico" conocer la información, la opinión y la experiencia de la Administración Tributaria.

Específicamente, respecto de la gestación de proyectos en el seno de la Administración Tributaria, resulta necesario indicar que, para lograr que aquellos

alcancen la jerarquía de ley formal, debe trabajar en la captación de la voluntad política, tanto del propio Poder Ejecutivo como del Congreso de la Nación.

Para ello, será necesario que los proyectos respondan a un análisis objetivo, metódico y profesionalizado de la realidad imperante. La aprehensión viciada o un análisis erróneo de esa realidad puede llevar a proponer normas o reglamentos tortuosos, que impidan en definitiva el desarrollo económico, factor conducente a la prosperidad, al adelanto y al bienestar.

Las normas tributarias, fundamentalmente, deben responder a los principios constitucionales, a los principios doctrinarios de la imposición y, por sobre todo, deben ser claras y precisas. La proposición de normas claras y precisas únicamente puede gestarse a partir de ideas claras y precisas, que no pierdan de vista al orden constitucional y a los fines del Estado a los cuales sirven.

No menos importante será la estabilidad de la conducción de la administración tributaria, que, ajena a los vaivenes políticos podrá insistir en los proyectos que sean considerados trascendentes. ¡Es admirable como se maltrata el tiempo y el talento de funcionarios en proyectos que, a raíz de cambios políticos, se pierden en los pasillos de la burocracia!

2. La Experiencia Argentina

La experiencia que trae insita la ejecución de las normas tributarias condujo a la administración tributaria argentina a gestionar en su seno numerosos proyectos legislativos.

En ellos se han receptado, en líneas generales, criterios zanjados jurisdiccionalmente de manera definitiva; situaciones de hecho nuevas no contempladas en las leyes vigentes; clarificación y simplificación de algunas de las normas tributarias; el impulso de nuevos métodos de trabajo.

En esa gestión, los proyectos no son remitidos directamente por la Administración Federal de Ingresos Públicos al Congreso de la Nación, sino que son elevados al Poder Ejecutivo Nacional, a través del Ministerio de Economía, quien los enviará o no al Congreso de la Nación, de acuerdo a la receptividad política de la propuesta normativa de que se trate, es decir de la voluntad de quienes ejerzan el poder político de escuchar las propuestas, consejos y experiencias que es capaz de transmitir la Administración Tributaria.

En el contexto de esta reunión interesa rescatar la experiencia de dos proyectos normativos, inspirados e impulsados desde y por la administración tributaria argentina.

Uno tuvo por fin mitigar el problema de la informalidad, entendida como el incumplimiento tributario que encuentra su origen en el desconocimiento de las normas

tributarias; iniciativa que culminó en la sanción de la Ley N° 24.977 sobre “Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes”.¹³

El otro, más ambicioso, fue el Anteproyecto de Código Tributario de la República Argentina, que no alcanzó a llegar a la esfera del poder legislativo.

Asimismo, por resultar de interés, se presentará un panorama actual de los proyectos elaborados por la Administración Tributaria argentina durante los últimos meses.

2.1. Régimen simplificado para pequeños contribuyentes

La complejidad de las relaciones comerciales y económicas modernas – profusión de los mercados globales, del comercio internacional, de nuevos sujetos de derecho, etc. - ha complicado al mundo jurídico, del que resulta formar parte el sistema tributario. Así, los sistemas jurídicos tributarios en el mundo han alcanzado, progresivamente, un alto grado de complejidad del que no resulta ajeno el sistema tributario argentino.

En este contexto, la Administración Tributaria argentina percibió que esa complejidad incrementaba el alto costo que significa dar cumplimiento a las normas tributarias, la que repercutía primordialmente en los pequeños contribuyentes, que por ello optaban por la informalidad.¹⁴

Frente a esta situación se propuso para estos pequeños contribuyentes un sistema simplificado, denominado comúnmente como “monotributo”. Se explicó que “Dicho régimen tiene como objetivo simplificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y previsionales de los pequeños contribuyentes e incorporar a los trabajadores informales a la seguridad social. Si el impuesto se aprueba tal como ha sido propuesto, quedarían comprendidos en este impuesto quienes tengan ingresos anuales menores a \$144.000 (en ese momento U\$S 144.000.-) y para determinar el impuesto a pagar, se establecen categorías de acuerdo al nivel de ingresos y otras magnitudes tales como: el consumo de energía y la superficie ocupada por el establecimiento del pequeño contribuyente. El pago de este gravamen será una cuota fija por categoría que sustituirá al IVA, al impuesto a las ganancias, a las contribuciones a cargo del empleador y al aporte como autónomo de responsable del monotributo. El régimen será optativo, lo que implica que los responsables interesados podrán ejercer la opción para ingresar o cumplir sus obligaciones por los regímenes vigentes para el resto de los contribuyentes”.¹⁵

¹³ Ley sancionada el 2/7/1998, B.O. 6/7/1998

¹⁴ SILVANI, Carlos Alberto, “Temas de Administración Tributaria”, Boletín de la D.G.I. N° 12, Julio de 1998, pág. 1119.

¹⁵ SILVANI, Carlos Alberto, op. cit. pág. 1121

Cabe recordar que el régimen comprende también a quienes ejercen profesiones con ingresos brutos anuales menores o iguales a \$36.000 (en ese momento US\$36.000). Están excluidas entre otras, las actividades de intermediación entre la oferta y la demanda de recursos financieros, alquiler o administración de inmuebles, de propaganda y publicidad así como los despachantes de aduana, directores y productores de espectáculos, etc. y aquellos responsables con más de una unidad de explotación y/o actividad comprendida en el régimen.

El debate parlamentario que precedió a la sanción de la ley del “Monotributo”, da cuenta de la interacción de la Administración Tributaria con el Congreso de la Nación, no sólo en el caso de que se trata sino también en ocasión de discutir proyectos anteriores.

Así, en el mencionado debate se ha expresado: “Durante las reuniones entre legisladores y el titular de la DGI con sus asesores en ocasión del trámite parlamentario de las hoy leyes 24.765 (sobre clausuras) y 24.769 (Ley Penal Tributaria), en el mes de diciembre de 1996, y en el calor de aquellas discusiones e intercambio de ideas surgió lo que hoy está motivando un gran debate y que casi periódicamente y con cierta regularidad es noticia de diarios y revistas especializadas”; agregándose que “Se hablaba en aquellas reuniones de la equidad del sistema tributario argentino, de los altos costos que irrogaba la administración de los impuestos para los pequeños y medianos empresarios, de la complejidad del sistema, requiriendo para cualquier contribuyente –por más pequeño que fuera- asesoramiento profesional, lo que, lógicamente, generaba más gastos, entre otros cuestionamientos de los que tomó nota el Dr. Silvani, comprometiéndose a estudiar algún sistema que simplificara la tributación para las pequeñas empresas.”¹⁶

En fin, se trató de un proyecto en el que la Administración Tributaria recibió un reclamo de la sociedad, expuesto clara y objetivamente y, por ello también acogido por el Poder Ejecutivo Nacional y por el Poder Legislativo sin mayores oposiciones.

La interacción con el poder legislativo fue ágil y exitosa, caracterizada por la flexibilidad y disposición al diálogo de las partes interactuantes. Las reuniones de los legisladores con los funcionarios de la administración tributaria coadyuvaron a la sanción del nuevo régimen legal, en la inteligencia de que se trataba de la constitución de “...un pilar importante para la normalización de las relaciones del Fisco con un amplio sector de contribuyentes a los que se facilitara el acceso a la formalidad.”¹⁷

A fin de apreciar la eficacia del régimen instaurado resulta ilustrativo mencionar que, a seis meses de vigencia de la ley, ya se habían adherido 790.808 contribuyentes monotributistas.¹⁸

¹⁶“Antecedentes Parlamentarios; Ley 24.977, Año 1998, N° 8; pág. 2346; Ed. La Ley.

¹⁷ Del miembro informante de la Cámara de Diputados Oscar LAMBERTO, Antecedentes Parlamentarios, op. cit., pág. 2219.

¹⁸ Estadísticas Tributarias, AFIP, 1998, pág. 186/188.

2.2 Anteproyecto de Código Tributario de la República Argentina

El Anteproyecto de Código Tributario fue elaborado en el marco de un programa del Banco Interamericano de Desarrollo (BID) para el fortalecimiento de la Administración Federal de Ingresos Públicos¹⁹. Se inspiró en la necesidad de sustituir a la antigua Ley de Procedimiento Tributario N° 11.683, en la inteligencia de que las sucesivas reformas que le fueron introducidas, que son más de dos centenares, no respondieron a criterios sistemáticos razonablemente homogéneos. Con específica referencia a esas reformas, en la proyectada exposición de motivos del ordenamiento, se afirmó "...sobre todo a partir de la década de los sesenta - las innovaciones, correcciones y agregados fueron conformando un cuerpo normativo desarticulado", agregándose que las falencias del régimen vigente "...no pueden ser adecuadamente corregidas mediante una reforma parcial más de la referida ley. Es necesario una regulación sistemática de la obligación tributaria y fiscal en general –comprendiendo dentro de la segunda a las obligaciones de la seguridad social-, de las obligaciones secundarias y accesorias, de sus procedimientos –incluyendo la fiscalización- y del régimen penal y contravencional. Regulación sistemática que sólo puede llevarse a cabo a través de un nuevo código específico".

No obstante, la fuente principal del anteproyecto fue la propia Ley N° 11.683. En la elaboración del cuerpo normativo proyectado se había procurado, en la medida de lo posible, conservar el contenido de todas las normas de la ley procedimental vigente que hubieran demostrado su eficacia.

El Anteproyecto, impregnado de una idea básica que consistía, principalmente en premiar al "buen contribuyente", tantas veces postergado en nuestro país, intentó dar soluciones a problemas de derecho tributario sustanciales y de procedimiento.

En el marco específicamente procesal, se dio prioridad a la resolución de los trastornos que la dispersión de la jurisdicción en materia de derecho tributario, ocasionaban tanto a la Administración Tributaria como también a los contribuyentes. La idea concebida fue la creación de un fuero, dentro del ámbito del poder judicial, especial y único, con un procedimiento único también, para la materia tributaria, penal tributaria, previsional y ejecuciones fiscales (en este último supuesto se establecía la ejecución de acreencias fiscales en sede administrativa pero se preveía la intervención judicial en el caso de oposición de excepciones a las que no se allanare la administración tributaria en aquella sede), por un lado; y por otro la drástica reducción de los plazos procesales en los procedimientos que se desarrollan tanto en sede administrativa como en instancia judicial.

La creación del fuero tributario implicaba la desaparición del Tribunal Fiscal de la Nación²⁰, organismo administrativo que funciona como tribunal de segunda instancia,

¹⁹ Programa AFIP-BID N° 1034/OC-AR; Proyecto PNUD ARG/97/035

²⁰ El Tribunal Fiscal de la Nación es un tribunal administrativo, organismo autárquico dentro de la órbita del Ministerio de Economía e Infraestructura, cuya creación por la Ley N° 15.265 (B.O. 27/01/1960) responde a la idea de poner un freno razonable al ejercicio de los poderes y prerrogativas administrativas para la verificación del

en los casos de apelaciones de los contribuyentes contra resoluciones de la AFIP-DGI que determinen impuesto en forma cierta o presuntiva, impongan multas o denieguen pedidos de repetición de impuestos; o de primera instancia, en caso de repeticiones que se interpongan directamente ante él; y cuyas sentencias son susceptibles de ser impugnadas mediante un recurso de revisión y apelación limitado ante la Cámara Nacional competente. No obstante, dado el arraigo y el prestigio del Tribunal Fiscal de la Nación en nuestro país, “los mentores del anteproyecto fueron contestes en afirmar que no se pretendía la eliminación del Tribunal Fiscal de la Nación sino la capitalización de su valiosa experiencia asistiendo a su jerarquización a través de la creación de un fuero judicial especializado.”²¹

También se afrontaron otros temas procesales como son la regulación del proceso de fiscalización y el ofrecimiento y producción de prueba en sede administrativa.

El Anteproyecto de Código Tributario fue presentado al público por el Administrador Federal durante el mes de abril de 1999 y se formuló, dada la entidad de la reforma que se propiciaba, una invitación para iniciar un debate público, abierto a todos los interesados para que aportaran sus críticas, ideas y sugerencias. A esos fines el texto del anteproyecto fue puesto a disposición del público en la página AFIP de Internet.

El lanzamiento institucional del Anteproyecto suscitó, entonces, una ardua polémica científica protagonizada por calificados tributaristas, asociaciones científicas y profesionales, universidades, funcionarios de la propia Administración Tributaria y miembros del Poder Judicial de la Nación.

Alrededor del Anteproyecto se organizaron simposios y conferencias. Desde la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Buenos Aires, y desde la Facultad de Derecho de la misma universidad se pronunciaron los profesores titulares a cargo de las cátedras vinculadas con el Derecho Tributario. La Administración Tributaria recibió y analizó las opiniones, críticas y sugerencias de distintas entidades como son la Cámara de Sociedades Anónimas, la Asociación de Estudios Fiscales, el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal, la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, etc.; así como también, individualmente de distintos y prestigiosos tributaristas; e incorporó las reformas que estimó pertinentes y que no interfirieran con la filosofía del proyecto.

comportamiento fiscal de los contribuyentes; garantizándosele la independencia necesaria para dirimir justa y equitativamente los conflictos entre la administración y los contribuyentes. Para más información sobre la creación del Tribunal Fiscal de la Nación ver TEJERINA, Jorge “Proyecto de Creación de un Tribunal Fiscal Administrativo”, Derecho Fiscal, T. IX, pág. 233. GIULIANI FONROUGE, Carlos M. “Notas a la Ley 15.265”, Anales de Legislación Argentina, Tomo XIX, Primera parte, pág. 239).

²¹ LAMAGRANDE, Marina C. “La Jurisdicción en el Derecho Tributario Nacional. Anteproyecto de Código Tributario de la República Argentina”, Rev. Impuestos, junio de 1999, pág. 3. Ed. La Ley.

A los fines de obtener el apoyo del Poder Ejecutivo Nacional para la posterior remisión del proyecto al Congreso de la Nación, se solicitó la autorizada opinión del Procurador del Tesoro de la Nación y se mantuvieron reuniones con funcionarios de esa institución.

Es necesario aclarar que la Procuración del Tesoro de la Nación ejerce la Dirección Nacional del Cuerpo de Abogados del Estado, tiene por misión principal la de representar al Estado ante los tribunales contencioso administrativo y es el máximo asesor legal del Poder Ejecutivo Nacional. Cuenta entre sus tareas específicas la de realizar estudios profesionales para mejorar las leyes y reglamentaciones vigentes en la administración pública.²² El Procurador del Tesoro de la Nación depende directamente del Presidente de la Nación y ejerce sus competencias con independencia técnica.²³

La Procuración del Tesoro de la Nación se expidió favorablemente sobre el Anteproyecto en el Dictamen de fecha 23 de junio de 1999.

Sobre el particular, en el citado acto de asesoramiento, ese alto órgano asesor expresó: “ Un examen general del anteproyecto permite advertir que... al igual que su antecedente, la Ley N° 11.683 (B.O. 12/01/1933), incluye preceptos de carácter sustantivo, organiza el fuero tributario y concentra en él todas las competencias, incluso la materia contravencional y penal.” “Por ese motivo, si la ley N° 11.683 consagró en su momento la autonomía del Derecho Tributario creando normas propias para la percepción y fiscalización de los gravámenes y para encauzar la conducta de los contribuyentes y de las autoridades recaudadoras en los casos de controversias, el anteproyecto, al sistematizar, ordenar y simplificar la materia tributaria, consolida y perfecciona esa autonomía.” “El mayor mérito de este anteproyecto es, sin duda, esa sistematización y simplificación.” Por último agrega “Una vez convertido en ley, este Código constituirá para la Autoridad de Aplicación un instrumento eficaz que dotará de certeza y legitimidad a su actuación y evitará las innecesarias dilaciones del proceso. Para los contribuyentes y responsables, y aún para los terceros obligados por disposiciones fiscales, el anteproyecto ofrece una redacción clara, sencilla y despojada de tecnicismos innecesarios, lo que también contribuye a dar transparencia a los procesos.”

Sin perjuicio de los méritos puestos de resalto, el Procurador General del Tesoro formuló, a su vez, algunas consideraciones respecto a determinados preceptos que, según su criterio, eran susceptibles de observaciones. Estas últimas, dieron lugar a la reformulación de las normas proyectadas por parte de la Administración Tributaria.

También, se intercambiaron ideas con altos funcionarios del Ministerio de Justicia para que opinaran sobre los temas que por su naturaleza resultaban de su específica incumbencia; quienes mostraron alguna reticencia respecto de la cobranza

²² Ley N° 12.954 (B.O. 10/03/1947).

²³ Ley N° 24.667 (B.O. 25/07/1996).

de las acreencias fiscales en sede administrativa, en razón de que en la tradición jurídica argentina el cobro compulsivo de deudas se lleva a cabo por la vía judicial.

No faltaron reuniones con Jueces y Camaristas del fuero Contencioso Administrativo Federal (fuero competente en materia de tributos nacionales).

Fruto de este debate fue también el proyecto de reforma a la Ley N° 11.683 como alternativa válida del Anteproyecto de Código elevado al Ministerio de Economía por el Tribunal Fiscal de la Nación. Los impulsores de este proyecto partieron de la idea primaria inversa a la del Anteproyecto, es decir, del entendimiento que debía mantenerse la vieja ley ritual, poseedora, según su criterio de una triple ventaja: es una antigua ley, fruto democrático de sucesivas mayorías parlamentarias, posee una rica doctrina y jurisprudencia elaborada en su entorno y es bien conocida por sus destinatarios (ya sea funcionarios o sujetos pasivos de las obligaciones y deberes fiscales).

Indudablemente, a nivel del Poder Ejecutivo, se originó una puja entre partidarios de uno y otro proyecto. Finalmente, y en razón del cambio de gobierno, la Administración Tributaria no obtuvo, para seguir impulsando el anteproyecto de código, el apoyo político necesario. Tampoco lo obtuvo el proyecto alternativo. Ninguno se convirtió en ley; es más, ninguno fue remitido al Congreso de la Nación para su tratamiento por las comisiones y cámaras correspondientes.

A pesar de ello, el solo hecho de haber logrado un debate científico sobre determinados temas ríspidos de procedimiento tributario, como son la ejecución de deudas fiscales en sede administrativa y la creación de un fuero judicial especializado, entre muchos otros, ha significado un gran avance.

En efecto, fue consecuencia del debate el consenso sobre la necesidad imperiosa de cambios, que ciertamente posibilitó, poco tiempo después, sustanciales reformas legislativas, como son las modificaciones introducidas en el proceso judicial de ejecuciones fiscales y en el proceso administrativo de determinación de oficio [Ley N° 25.239 (B.O. 31/12/99)]; la creación de un fuero penal tributario [Ley N° 25.292 (B.O. 16/08/00)] y la creación de los juzgados federales de ejecuciones fiscales tributarias [Ley N° 25.293 (B.O. 16/08/00)].

3. La Interacción Hoy

La Administración Tributaria argentina sigue, hoy día, bregando por modificaciones legislativas, en el convencimiento de que ellas son necesarias para alcanzar una gestión estatal eficaz.

Así, durante el transcurso del presente año se han elevado al Poder Ejecutivo Nacional, por la vía jerárquica correspondiente, ésta es el Ministerio de Economía, al menos cinco proyectos legislativos, en virtud de los cuales se propician reformas a

leyes sustantivas y de procedimiento, atendiendo a las particulares circunstancias socio económicas por las cuales atraviesa el país y a la acuciante necesidad de luchar contra la evasión fiscal.

Un primer proyecto propone modificaciones a la Ley de Procedimiento Tributarios N° 11.683, a la Ley Penal Tributaria así como también a la Ley de Concursos y Quiebras.

En el proyecto de reforma de la Ley de Procedimientos Tributarios N° 11.683 se encaran modificaciones de gran envergadura que importan la subsanación de lagunas legales y la simplificación de ciertos preceptos, entre los cuales se destaca, principalmente, la incorporación al texto legal de: un régimen de consultas vinculantes, actualmente regido por una norma de inferior jerarquía [Resolución General (AFIP) N° 192]; la responsabilidad solidaria de los integrantes de una UTE (Unión Transitoria de Empresas); el tratamiento a acordar a inversiones provenientes de países de baja o nula tributación; la facultad de la Administración de autorizar a otras entidades, distinta a los bancos, a actuar como agentes de pago; del sujeto legitimado para repetir impuestos indirectos; una previsión expresa que impida la modificación de los plazos de prescripción previstos en la ley ritual por otras leyes nacionales; novedosos cambios en el procedimiento ante el Tribunal Fiscal de la Nación en lo que respecta a la convocatoria a plenarios y al impulso de casos pilotos por parte de la Administración, y, la omisión de presentar declaraciones juradas como tipo contravencional doloso en determinadas circunstancias.

En la Ley Penal Tributaria se propone la creación de un nuevo tipo penal específico para quien indebida y dolosamente obtenga recuperos de impuesto al valor agregado por exportaciones, incorporándose, además, como pena accesoria la pérdida del beneficio; se prevé la extinción de la acción penal por aceptación y pago de la pretensión fiscal a más tipos penales que los previstos en la actualidad y, por último, se amplía el plazo de 10 días hábiles al de 30 días corridos, posteriores al vencimiento de la obligación sin ingresar lo retenido, para que se perfeccione el tipo penal de apropiación indebida de tributos y de recursos de la seguridad social.

Con relación a la Ley de Concursos y Quiebras, cabe aclarar previamente que algunas de las normas que regulan los procesos falenciales en la República Argentina, prevén una equiparación rigurosa del Fisco con los demás acreedores particulares, tal es el caso de aquellas que prescriben la forma de notificación de la apertura de los concursos por edictos, el plazo para la verificación tempestiva de los créditos, la prescripción abreviada, entre otros; circunstancia que ocasiona a la Administración Tributaria en particular graves y onerosas consecuencias.

Por consiguiente, el texto legislativo proyectado, obedece a la idea de atemperar ese criterio, sin que por ello se vulnere el principio rector en materia concursal de la "pars conditio creditorum".

En este sentido se propone la ampliación del plazo para el pedido de verificación desde el fin de la publicación de los edictos; la obligación de incluir la clave única de identificación tributaria, con los demás datos identificatorios del concursado o fallido en los edictos y/o en las sentencias de quiebra; la obligación del síndico de notificar la apertura del concurso a la AFIP; la obligación de comunicar las sentencias de quiebra al Fisco; y, la exclusión del Fisco del pago del arancel correspondiente a la verificación.

Además, dado que la ley concursal argentina prevé una prescripción abreviada para los créditos concursales sin excepción, a modo de complemento de la reforma que se propicia en la Ley N° 11.683, se sugiere la incorporación de preceptos que reconozcan operatividad en materia concursal a las causales de suspensión e interrupción de la prescripción que rigen en otras leyes.

Un segundo proyecto elaborado e impulsado este año por la Administración Tributaria prevé modificaciones a las leyes del Impuesto a las Ganancias, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto sobre los Bienes Personales.

En el ámbito del Impuesto a las Ganancias se propone: a) La eliminación de la exención para operaciones de compraventa de acciones que coticen en bolsa, efectuadas por personas físicas y beneficiarios del exterior; b) La eliminación de la exención para operaciones de compraventa de obligaciones negociables efectuadas por personas jurídicas beneficiarias del exterior; c) La no deducibilidad en el balance impositivo de las sumas correspondientes a las salidas no documentadas y al ingreso del impuesto especial; d) El establecimiento de mecanismos para la fijación de base imponible para evitar maniobras elusivas en las operaciones entre empresas vinculadas del país; e) La instauración de una presunción legal de ganancia neta para los pagos por indemnizaciones de siniestros a beneficiarios del exterior que sean sujetos empresa; y, g) La institución de requisitos especiales para las deducciones admitidas por contraprestaciones originadas en el exterior por operaciones en jurisdicciones de baja o nula tributación.

En el Impuesto al Valor Agregado se propicia: la incorporación de las transferencias o cesiones de derechos de uso o goce como nuevo hecho imponible; la instauración de la figura del responsable sustituto respecto de los sujetos residentes en el exterior por prestaciones o locaciones gravadas en el país; el establecimiento de un principio general por el cual se hace prevalecer las disposiciones de la ley del impuesto por sobre las exenciones otorgadas por leyes especiales; la eliminación de la facultad del poder ejecutivo nacional para transformar el impuesto de lo devengado a lo percibido; establecer la imposición de las diferencias de cambio producidas desde el perfeccionamiento del hecho imponible (emisión de la factura) hasta la cancelación total o parcial del precio; el establecimiento de la gravabilidad de los servicios conexos o relacionados con locaciones o prestaciones gravadas, con independencia de la subordinación funcional o económica con aquellas.

Respecto de la Ley del Impuesto sobre los Bienes Personales la propuesta reside en la inclusión dentro del ámbito de gravabilidad, a las sociedades del exterior

cuyas acciones son nominativas por tenencia de acciones de sociedades anónimas del país y la ampliación de la escala de alícuotas del impuesto.

Ahora bien, con sustento en la preservación del principio de legalidad en materia tributaria, el tercer proyecto que ocupa nuestra atención, sugiere la incorporación de una norma en la Ley N° 11.683 de Procedimiento Tributario, que impida al Poder Ejecutivo Nacional establecer regímenes de regularización de deudas tributarias que impliquen la eximición total o parcial del capital, intereses y multas y cualquier otra sanción, en otros supuestos que no sean los contemplados en el mencionado texto legal.

En un proyecto separado se propicia también la derogación del Capítulo XIII del Título I de la Ley N° 11.683 (texto ordenado en 1998 y modificaciones) referido al “Régimen Especial de Fiscalización”, latamente denominado “bloqueo fiscal”, en virtud del cual la fiscalización se limita al último período anual por el cual se hubiesen presentado declaraciones juradas; estableciéndose además, la presunción de exactitud de las declaraciones juradas presentadas por los períodos anteriores no prescriptos, hasta que aquellas no sean impugnadas y se proceda a la determinación de oficio.

El propósito de esta iniciativa es realizar una lucha frontal contra el flagelo de la evasión impositiva y acrecentar la recaudación tributaria.

Por último, el cuarto proyecto responde a una problemática específica en la cadena de comercialización de granos y legumbres secas -donde se emplean maniobras evasivas como ser la utilización de facturas apócrifas-; en cuanto a su vinculación con las operaciones de exportación y el correspondiente reintegro del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado.

En este orden de ideas, para evitar las maniobras evasivas y favorecer también las exportaciones se propone: a) La reducción de la alícuota del impuesto del 21% al 10,5% para la comercialización de granos y legumbres secas; b) La reducción de la alícuota del impuesto del 21% al 10,5% para todos los servicios contratados por el sector productor (gastos de labranza, cosecha, etc.); y c) La reducción proporcional de la alícuota de la retención (pago a cuenta) que deben practicar los exportadores.

Atendiendo a razones de equidad fiscal, que aconsejan dar un trato igualitario a la producción agropecuaria de ganado bovino en todas sus etapas de producción y comercialización, se propone la aplicación de idéntica alícuota reducida para las ventas, locaciones e importaciones definitivas de cuero bovino fresco o salado, seco encalado, piquelado o conservado de otro modo pero sin curtir; y para las carnes y despojos comestibles de animales de la misma especie, frescos, refrigerados o congelados, que no hayan sido sometidos a procesos que impliquen una verdadera cocción o elaboración que los constituya en un preparado del producto.

En suma, los proyectos legislativos, descriptos brevemente en los párrafos anteriores, fueron impulsados por el Administrador Federal y elaborados por las áreas

asesoras y técnicas de la Administración Tributaria. Estas propuestas normativas son el resultado de un estudio metódico, objetivo y serio de la realidad jurídica y fáctica de nuestra nación, de la que dan cuenta los informes técnico-jurídicos que acompañan a cada uno de los proyectos, donde se vuelcan las razones, fundamentos y consecuencias de las modificaciones que se proponen.

La lógica inherente a cada una de las reformas que se propician así como también los informes técnico-jurídicos que las acompañan servirán, junto a otras gestiones que puedan realizarse, de instrumentos válidos para transmitir tanto al Poder Ejecutivo Nacional como al Congreso de la Nación, las necesidades y experiencia de la actual Administración Tributaria.

III. CONCLUSIÓN

Sobre la vertiginosidad con que suceden las vivencias del hombre, en especial, aquellas vinculadas con su proyección social, en las postrimerías del Siglo XX se ha dicho, que los cambios y las reformas se suceden con tal rapidez, que no puede saberse si lo que hoy se dice, se escribe o se piensa, será válido para mañana, y si las normas estarán vigentes mucho tiempo.²⁴

El comienzo del Siglo XXI no innovó en este fenómeno.

La Administración Tributaria, en su función integradora de la actividad legislativa del Estado Nacional, está directamente vinculada con la vida social, ello es, con la vertiginosidad de los cambios que en ella se producen. Los vive, los aprehende, los palpa.

En esas vivencias, es la Administración Tributaria quien percibe de qué manera el derecho es superado por los hechos y, desde su función, vislumbra la necesidad de cambios tanto en las leyes de los tributos como en aquellas normas que conforman el marco de su actividad específica.

Es indudable entonces, que los agentes encargados de diseñar la política tributaria deben dar oídos a la Administración Tributaria y, una de las formas de hacerlo, es atendiendo a los proyectos normativos que, generados en su ámbito, sean elevados a consideración del Poder Ejecutivo y del Congreso de la Nación. Otro modo es que los encargados de diseñar la política tributaria soliciten la opinión de la Administración sobre los proyectos en gestación, ello como una herramienta más para garantizar la eficacia de las normas en cuestión.

Claro que la participación de la Administración Tributaria en los proyectos de reformas legislativas requiere de ella una observación metódica, inteligente, objetiva, seria y consciente de la realidad y de los fenómenos que en ella se producen.

²⁴ VAZQUEZ, Susana Beatriz, "El Control Fiscal", Trabajo elaborado para la Conferencia Técnica CIAT, año 1995.

Las modificaciones que se propongan y las observaciones que se efectúen deben responder a ideas claras, pues son las únicas que permiten conclusiones claras y fundamentalmente, deben responder al orden constitucional y a los fines -ordenados al bien común- a los cuales sirven.

Así entendida, la interacción es necesaria, válida y positiva; encaminada a contribuir con la gestión estatal; sin que con ello se dañe al estado de Derecho, pues el proyecto normativo adquirirá la jerarquía de ley formal, o no, en función de lo que finalmente decida el Congreso de la Nación que, en ese orden, únicamente reconoce los límites que impone la Constitución Nacional.

Marina Claudia Lamagrande
Jefa División Legal Tributaria
Administración Federal de Ingresos
Públicos, AFIP
Hipólito Irigoyen 370
Buenos Aires, Argentina
E-mail: mlamagrande@afip.gov.ar

Caso práctico:

Tema 2.2 INTERACCIÓN ENTRE LOS CUERPOS EJECUTIVO, LEGISLATIVO Y JUDICIAL

Bernardo Lara Berríos
Subdirector Jurídico
Servicio de Impuestos Internos
(Chile)

SUMARIO: I. Marco Institucional: El Estado de Derecho, el Principio de Juridicidad y la Interacción de los Poderes Públicos.- II. El Poder Ejecutivo y la Administración Tributaria.- 1. Facultad impositiva del estado.- 2. El Servicio de Impuestos Internos como servicio público.- 3. Relación del Servicio de Impuestos Internos con otros servicios públicos.- 4. Control de legalidad de los actos administrativos del SII ejercido por la Contraloría General de la República.- III. El Poder Legislativo y la Administración Tributaria.- 1. El principio de legalidad de los impuestos.- 2. Control de constitucionalidad de la ley tributaria.- IV. La Administración Tributaria y el Poder Judicial.- 1. Resolución de controversias tributarias.- 2. Prerrogativas del Servicio de Impuestos Internos relativas a delitos tributarios.- 3. Colaboración de jueces y organismos auxiliares de la administración de justicia en la aplicación y fiscalización de las normas tributarias.

I. MARCO INSTITUCIONAL: EL ESTADO DE DERECHO, EL PRINCIPIO DE JURIDICIDAD Y LA INTERACCIÓN DE LOS PODERES PÚBLICOS.

El concepto de Estado de Derecho supone que se establezcan distintos órganos de poder con competencias diferentes, y que cada uno de ellos actúe con independencia en el desempeño de sus respectivas funciones. Para ello es indispensable la existencia de normas a través de las cuales se invista a los titulares de estos órganos de las prerrogativas necesarias para desarrollar eficientemente sus funciones, se delimite su esfera de acción y se especifiquen las atribuciones que a cada entidad le corresponde ejercer.

De esta forma, el Estado de Derecho implica un conjunto de normas, que obligan por igual a gobernantes y a gobernados, y que lleva implícita la afirmación del orden jerárquico, en virtud del cual un determinado precepto jurídico no puede contravenir lo dispuesto por otro de rango superior, y en último término a la Constitución Política. De esta forma, los órganos del Estado deben someter su acción a la Constitución y a las normas dictadas conforme a ella, es decir a todo el ordenamiento jurídico, incluyendo las contenidas en tratados internacionales y las de carácter reglamentario, obligación que también se extiende a cualquier persona, organización o grupo.

Así, la administración pública debe comportarse con racionalidad y prudencia en el ejercicio de sus funciones, incluso en los casos en que el ordenamiento autoriza a sus órganos a actuar con cierta discrecionalidad. En este sentido, el artículo 7° de la Constitución Política establece que los órganos del Estado actúan válidamente, previa

investidura regular de sus integrantes, dentro de su competencia y en la forma que prescriba la ley; agrega que ninguna magistratura, ninguna persona ni grupo de personas pueden atribuirse, ni aun a pretexto de circunstancias extraordinarias, otra autoridad o derechos que los que expresamente se les hayan conferido en virtud de la Constitución y las leyes.

Esta delimitación de funciones supone que cada órgano del Estado actúe dentro de la esfera de sus atribuciones con total independencia, sin perjuicio de lo cual pueden producirse interacciones entre los distintos poderes del Estado, tal cual se plantea en el presente trabajo, a través del cual se demuestra la existencia de vinculaciones entre el Servicio de Impuestos Internos, y los distintos poderes del Estado: ejecutivo, legislativo y judicial.

II. EL PODER EJECUTIVO Y LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

1. Facultad Impositiva del Estado

La posibilidad Jurídica de establecer tributos, cualquiera sea su naturaleza, está en la Constitución Política entregada al Estado. Este último, como delegatario de la sociedad política en la consecución del bien común, puede imponer, suprimir, reducir o condonar tributos de cualquier clase o naturaleza, establecer exenciones o modificar las existentes y determinar su forma, proporcionalidad o progresión.

Por su parte, la iniciativa legislativa en cualquier ámbito puede provenir de la Cámara de Diputados o del Senado, o por mensaje del Presidente de la República. Sin embargo, tratándose de proyectos de ley relativos a la administración financiera o presupuestaria del Estado, y los que digan relación con normas que impongan, supriman, reduzcan o condonen tributos de cualquier clase o naturaleza, establezcan exenciones o modifiquen las existentes, y determinen su forma, proporcionalidad o progresión, esta facultad está entregada, de acuerdo a la Constitución Política, en forma exclusiva al Presidente de la República, como se analizará más adelante, a propósito del proceso de formación de la ley tributaria.

2. El Servicio de Impuestos Internos como Servicio Público

a) Estructura y organización

De acuerdo al D.L. 3551 de 1980, que regula las Instituciones Fiscalizadoras, el Servicio de Impuestos Internos es un servicio público autónomo, con personalidad jurídica, de duración indefinida, descentralizado del poder central, que se relaciona con el Presidente de la República a través del Ministerio de Hacienda. Por su parte, es un órgano desconcentrado territorial y funcionalmente, puesto que en cada región del país existen una o más Direcciones Regionales, a cargo de un Director Regional, quien en

el territorio de su competencia está investido de las atribuciones que le permiten desarrollar con autonomía sus funciones, sin perjuicio de lo cual deberá ajustarse a las normas e instrucciones impartidas por el Director del Servicio.

Está constituido por una Dirección Nacional, con sede en la capital de la República, y por dieciséis Direcciones Regionales, las cuales en principio tienen jurisdicción sobre una región, en el ámbito de la división administrativa del territorio nacional, con excepción de la Región Metropolitana, en la que existen cuatro Direcciones Regionales.

Un funcionario con el título de Director, es el Jefe Superior del Servicio, nombrado por el Presidente de la República, siendo de su exclusiva confianza. Este cargo se ejerce por plazo indefinido, manteniendo esta calidad mientras no sea removido.

b) Atribuciones fundamentales

- *Facultad exclusiva de interpretación de las leyes tributarias*

El Servicio de Impuestos Internos es el órgano encargado de la aplicación y fiscalización de las disposiciones tributarias, relativas a todos los impuestos internos actualmente establecidos o que se establecieron. Para el cumplimiento de este objetivo, cuenta con una serie de atribuciones, entre las que destaca la facultad exclusiva de interpretación administrativa de las disposiciones tributarias, como también la de fijar normas e impartir instrucciones en su calidad de Jefe Superior del Servicio. En virtud de esta prerrogativa, todos los funcionarios del Servicio están obligados a actuar según las directrices que el Director determine a través de esta actividad, al interpretar la ley tributaria y fijar normas para la correcta aplicación y fiscalización de los impuestos.

Por tratarse de una facultad exclusiva radicada en el Director del Servicio y que se ejerce con plena autonomía, éste no queda subordinado al control jerárquico en el ejercicio de esta competencia. No obstante, si en el desarrollo de estas facultades exclusivas de interpretación y aplicación de las leyes tributarias que corresponden al Director, se originaren **contiendas de competencia** con otras autoridades que se relacionen con el Presidente de la República a través del Ministerio de Hacienda, resolverá este Ministro. Por su parte, si la controversia se suscita con autoridades dependientes o vinculadas con otros ministerios, decidirán sobre éstas en conjunto los ministros correspondientes, y si no hubiere acuerdo, resolverá el Presidente de la República.

- *Asesoría a Ministerios.*

El Director del Servicio de Impuestos Internos está obligado a asesorar al Ministerio que corresponda, cuando se negocien convenios internacionales que versen

sobre materias tributarias. Igual tarea debe realizar con respecto al Ministerio de Hacienda, cuando éste lo requiera en materias de competencia del Servicio, como también en la adopción de las medidas que a juicio del Director sean necesarias para la mejor aplicación y fiscalización de las leyes tributarias; además debe proponerle a este Ministerio las reformas legales y reglamentarias que sean aconsejables para la eficiente aplicación y fiscalización de los impuestos.

3. Relación del Servicio de Impuestos Internos con otros Servicios Públicos

a) Relación con Tesorería y Aduana

Conforme a la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, esta entidad está encargada de la aplicación y fiscalización de todos los **impuestos internos** actualmente establecidos o que se establecieron, fiscales o de otro carácter en que tenga interés el fisco, y cuyo control no esté especialmente encomendado por la Ley a una autoridad diferente. Por su parte, en lo referente a los **impuestos relativos al comercio internacional**, el organismo competente es el Servicio Nacional de Aduanas, el cual está encargado de la fiscalización de los impuestos a la importación y exportación.

Por su parte, el organismo encargado de la recaudación de los referidos impuestos, tanto internos como externos, es el Servicio de Tesorerías, el cual además debe recaudar las demás entradas fiscales y custodiar dichos fondos. En el ejercicio de estas atribuciones debe ejercer la cobranza coactiva, sea judicial, extrajudicial o administrativa de toda clase de impuestos.

La actividad de estos tres servicios está fuertemente relacionada, ya que en su conjunto están encargados de la aplicación, fiscalización y recaudación de los impuestos internos y externos actuales o que se establecieron. En este sentido, la Tesorería y el Servicio de Impuestos Internos deberán proporcionarse mutuamente la información que requieran para el oportuno cumplimiento de sus funciones. Por su parte, los tesoreros municipales deberán enviar al SII copia del rol de patentes industriales, comerciales y profesionales en la forma que éste lo solicite; además remitirán antecedentes relativos a las rentas de las personas residentes en su comuna o a bienes situados en su territorio. En relación al Servicio de Aduanas, éste debe remitir al Servicio, dentro de los primeros días de cada mes, copia de las pólizas de importación o exportación tramitadas en el mes anterior.

b) Relación con otros Servicios Públicos

Dentro de las facultades de fiscalización que corresponden al Servicio de Impuestos Internos y a objeto de verificar la exactitud de las declaraciones presentadas por los contribuyentes, todos los funcionarios fiscales, semifiscales, de instituciones fiscales y semifiscales de administración autónoma y municipales, y las autoridades en

general, estarán obligados a proporcionar al Servicio todos los datos y antecedentes que éste solicite para la fiscalización de los impuestos.

Sin perjuicio de esta obligación genérica que recae sobre funcionarios fiscales y semifiscales, la ley tributaria establece una serie de obligaciones específicas de informar que recaen en organismos que ostentan estas calidades. A modo de ejemplo, y adicionalmente a las tratadas en el punto anterior relativas a Tesorería y Aduana, los Alcaldes y demás funcionarios locales, el Banco del Estado, las cajas de previsión, Banco Central, la Corporación de Fomento de la Producción, deben proporcionar ciertas informaciones al Servicio de Impuestos Internos, relativas a actuaciones en que participen o tomen conocimiento y que sean susceptibles de revelar la renta de los contribuyentes. Paralelamente, las Oficinas de Identificación, la Policía de Investigaciones de Chile y Carabineros de Chile prestan colaboración en los términos que se indicarán más adelante.

4. Control de Legalidad de los Actos Administrativos del SII Ejercido por la Contraloría General de la República

A la Contraloría General de la República le corresponde el control de legalidad de los actos administrativos que realicen los diversos órganos de la Administración del Estado, entre ellos los que emanan del Servicio de Impuestos Internos.

En este sentido, este organismo ejerce el control jurídico, contable y financiero de la actuación del Servicio. El control jurídico se ejerce a través del examen preventivo y toma de razón de las resoluciones que emanan del Director Nacional y de los Directores Regionales del SII, que de acuerdo a ley deben ser examinadas por la Contraloría. Respecto al Control Contable, examina los decretos de gastos y realiza auditorías a fin de verificar la recaudación, percepción e inversión de los fondos del Servicio de Impuestos Internos.

III. EL PODER LEGISLATIVO Y LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

1. El Principio de Legalidad de los Impuestos

a) Consagración Constitucional

En el ordenamiento jurídico chileno, la fuente obligada de la imposición tributaria es la Ley. Es así como el artículo 19 N° 20 de la Carta fundamental garantiza a todas las personas la igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la Ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas. Agrega esta norma que en ningún caso la Ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos, y por otra parte, que los tributos que se recauden, cualquiera sea su naturaleza, ingresan al patrimonio de la nación y no

podrán estar afectos a un destino determinado. No obstante lo anterior, la propia ley podrá autorizar que determinados tributos puedan estar afectos a fines propios de la defensa nacional. Asimismo, indica que la ley podrá autorizar que los tributos que gravan actividades o bienes que tengan una clara identificación regional o local, puedan ser aplicados, dentro de los marcos que la misma ley señale, por las autoridades regionales o comunales para el financiamiento de obras de desarrollo.

En este sentido, el hecho que la fuente obligada de los tributos sea la ley implica que ésta debe definir cuáles son los supuestos y los elementos de la relación tributaria. De esta forma, es la Ley la que determina los hechos imposables como también los sujetos pasivos de la obligación tributaria. En relación a la cuantía, si bien no se exige que la ley la establezca en forma expresa, es requisito indispensable que contenga los elementos necesarios para su fijación, a fin de imposibilitar la actuación discrecional de la administración.

Por su parte, el artículo 60 N° 14 de la Carta Fundamental establece que son materias de Ley las demás que la Constitución señale como leyes de iniciativa exclusiva del Presidente de la República. En este sentido y de acuerdo a lo establecido en el artículo 62 de la Constitución, el Jefe de Estado tendrá esta prerrogativa en los proyectos de ley destinados a imponer, suprimir, reducir o condonar tributos de cualquier naturaleza o clase, establecer exenciones o modificar las existentes, y determinar su forma, proporcionalidad o progresión.

b) Respeto a las Garantías Constitucionales

El Principio de Legalidad en análisis, no es suficiente por sí para asegurar el respecto a los derechos fundamentales de los individuos y grupos intermedios. Para ello es necesario, además, que la ley tributaria se ajuste a los derechos y garantías constitucionales consagrados en la Carta Fundamental, es decir, que esté en armonía con las bases de la institucionalidad y con los preceptos que garantizan la igualdad en la repartición de los tributos, su no confiscatoriedad, el derecho de propiedad, la libertad para desarrollar cualquier actividad económica y su no afectación a destinos específicos.

En este sentido, la igualdad ante los tributos, en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, consagrada en el artículo 19 N° 20 de la Constitución Política, es una especie dentro del género igualdad ante la Ley. Esta última implica que ninguna autoridad o persona que conviva en la sociedad política puede actuar - estableciendo discriminaciones arbitrarias, sin base racional. La norma en comento, supone como base racional para discriminar en cuanto a la carga tributaria que afecta a un contribuyente, su capacidad contributiva, en atención a que por el objetivo de redistribución del ingreso inherente a la imposición, los tributos se aplican atendiendo las capacidades económicas de cada contribuyente.

Por su parte, la misma norma recién citada consagra el principio de proporcionalidad de los tributos, al señalar que en ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos, lo que significa que la carga tributaria que afecte a los contribuyentes debe ser adecuada y razonable. Esto es una materia circunstancial que debe apreciarse de acuerdo a las finalidades económico-sociales de cada tributo; una carga tributaria excesiva, junto con lesionar el derecho de propiedad, puede significar que en definitiva se impida el ejercicio de una actividad económica lícita, ambos derechos consagrados constitucionalmente.

El principio de legalidad de los tributos se encuentra también limitado por el de no afectación, en virtud del cual, los tributos que se recauden, cualquiera sea su naturaleza, ingresarán al patrimonio de la nación y no podrán estar afectos a un destino determinado, con excepción de aplicarlos a fines propios de la defensa nacional o al financiamiento de obras de desarrollo, cuando graven actividades o bienes que tengan una clara identificación regional o local.

Finalmente, y de acuerdo al artículo 19 N° 26 de la Constitución Política, los derechos que ésta establece no pueden ser afectados en su esencia por medio de preceptos legales que los regulen o complementen, ni imponer condiciones o requisitos que impidan su libre ejercicio.

c) Tramitación de las Leyes sobre Tributos

Como ya se señaló, tratándose de proyectos de ley relativos a la administración financiera o presupuestaria del Estado y los que digan relación con normas que impongan, supriman, reduzcan o condonen tributos de cualquier clase o naturaleza, establezcan exenciones o modifiquen las existentes y determinen su forma, proporcionalidad o progresión, la iniciativa legislativa está entregada exclusivamente al Presidente de la República

Por su parte, el origen de las leyes sobre tributos sólo puede darse en la Cámara de Diputados, exigencia que impide al Poder Ejecutivo ponderar una ocasional mayoría que facilite la aprobación de la iniciativa en su primer trámite constitucional.

Ahora bien, durante la tramitación de las leyes sobre impuestos y de acuerdo a la Ley Orgánica del Congreso Nacional, los organismos de la administración del Estado, entre ellos el Servicio de Impuestos Internos, deberán proporcionar los informes y antecedentes específicos que les sean solicitados por las cámaras o por los organismos internos autorizados por sus respectivos reglamentos, durante la tramitación de un determinado proyecto de ley, con excepción de aquéllos que por expresa disposición de ley tengan el carácter de secretos o reservados.

Al respecto, este Servicio en ningún caso podrá proporcionar a las Cámaras antecedentes referentes a la cuantía o fuente de las rentas gravadas, las pérdidas, gastos y cualquier otro dato relativo a dichas rentas, que figure en las declaraciones

obligatorias presentadas por los contribuyentes, antecedentes respecto de los cuales está obligado a guardar secreto, en conformidad a lo prescrito por el artículo 35 del Código Tributario. Conjuntamente, y de acuerdo a su Ley Orgánica, los funcionarios de este Servicio están impedidos de revelar al margen de las instrucciones del Director, el contenido de los informes que se hayan emitido, o a dar a persona ajena al Servicio noticias acerca de los hechos o situaciones de que hubieren tomado conocimiento en el ejercicio de su cargo.

Sin perjuicio de lo anterior, los informes o antecedentes solicitados por las Cámaras que revistan el carácter de secretos o reservados por su naturaleza o por disposición especial que no tenga fuerza de ley, serán proporcionados por el Servicio de Impuestos Internos a través del Ministerio de Hacienda, manteniéndose los respectivos documentos en reserva. Por su parte, cuando fueren secretos por comprometer la seguridad nacional, afectar la actividad económica o financiera del país, o por otro motivo justificado, el Ministro sólo los proporcionará a la comisión respectiva o a la cámara que corresponda, en la sesión secreta que para estos efectos se celebre.

d) Delegación de facultades legislativas

La Constitución de 1980 confiere al Congreso Nacional la atribución de delegar sus facultades legislativas en el Presidente de la República, a través de disposiciones con fuerza de ley, durante un plazo no superior a un año, sobre materias que correspondan al dominio de la ley, sin que esta delegación pueda extenderse a materias comprendidas en las garantías constitucionales.

La ley que otorgue la referida autorización señalará las materias precisas sobre las que recaerá la delegación y podrá establecer o determinar las limitaciones, restricciones y formalidades que se estimen convenientes. La Contraloría General de la República deberá tomar razón de estos Decretos con Fuerza de Ley, debiendo rechazarlos cuando excedan o contravengan la autorización referida.

De esta forma, si bien la carta fundamental establece el Principio de Legalidad de los tributos, esto no obsta a que el poder legislativo delegue sus facultades en el Presidente de la República, siempre que las leyes delegatorias delimiten precisamente las facultades tributarias concedidas, y que la delegación no exceda el plazo de un año establecido en la Constitución.

2. Control de Constitucionalidad de la Ley Tributaria

Las garantías antes señaladas se tornarían exentas de todo contenido práctico si no existiera el debido control de constitucionalidad de las leyes que imponen tributos, que vele por la necesaria correspondencia entre la obligación tributaria y la efectiva vigencia de los derechos de las personas.

a) Tribunal Constitucional

Durante el proceso de formación de la ley tributaria pueden suscitarse conflictos en torno a la constitucionalidad de algunas de sus disposiciones. En esta situación, el Presidente de la República, cualquiera de las cámaras o una cuarta parte de sus miembros en ejercicio pueden requerir al Tribunal Constitucional con el objeto que resuelva el conflicto. Su interposición no suspende la tramitación del proyecto de ley, pero la parte impugnada no podrá ser promulgada mientras no dictamine este tribunal, y de acogerse el requerimiento, el precepto declarado inconstitucional no podrá en definitiva ser promulgado.

b) Declaración de Inconstitucionalidad de una ley tributaria efectuado por la Corte Suprema

La Corte Suprema de Justicia, de oficio o a petición de parte, en las materias de que conozca, o que le fueren sometidas en recurso interpuesto en cualquier gestión o juicio que se siga ante otro tribunal, podrá declarar inaplicable para esos casos particulares toda norma tributaria contraria a la Constitución, ya sea porque existieron vicios formales en su tramitación, o porque el cuestionado precepto vulnera los principios constitucionales ya referidos.

IV. LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y EL PODER JUDICIAL

1. Resolución de Controversias Tributarias

El sistema chileno radica el conocimiento y resolución de las controversias tributarias en la competencia de distintos órganos jurisdiccionales, las que se resuelven y tramitan a través de diferentes procedimientos establecidos en la ley.

a) Jueces de Letras en lo Civil

Conocen en primera instancia de asuntos relativos a la determinación de impuestos a las asignaciones por causa de muerte y a las donaciones, referentes al impuesto de timbres y estampillas, de la medida de apremio que solicita el tesorero regional en contra del contribuyente que no entera en arcas fiscales los impuestos sujetos a retención o recargo, resuelven sobre las medidas conservativas ordenadas por el Director Regional en contra de un contribuyente a quien se le pretende aplicar una sanción pecuniaria de multa y también de la oposición del ejecutado en los juicios ejecutivos de obligaciones tributarias de dinero.

b) Jueces de Letras en lo Criminal.

Conocen las controversias relativas a delitos tributarios sancionados con pena corporal, de la medida de apremio solicitada por el Director Regional respecto de aquellos contribuyentes que habiendo sido citados por segunda vez a prestar declaración jurada en una investigación administrativa por delito tributario, no concurren sin causa justificada o no llevan libros de contabilidad. Por su parte, en este mismo ámbito, resuelven los reclamos del contribuyente afectado por medidas de aposición de sellos e incautación de libros de contabilidad y demás documentos relacionados con el giro del negocio del presunto infractor.

c) Tribunales Especiales de Alzada

Conocen de las apelaciones que se deduzcan en contra de las resoluciones del Director Regional relativas a reclamos de avalúos de bienes raíces. Se integra, entre otros, por un Ministro de Corte de Apelaciones, quien asume la calidad de Presidente del Tribunal.

d) Los Directores Regionales en el ámbito jurisdiccional

Conocen de las siguientes materias:

- Del procedimiento general de reclamaciones, respecto de aquellos reclamos que interpongan los contribuyentes contra una liquidación, giro, pago o resolución que incida en el pago de un impuesto o en los elementos que sirvan de base para determinarlo.
- Del reclamo en contra del avalúo que el SII determine de un bien raíz.
- Del reclamo en contra de infracciones sancionadas con pena corporal respecto de las que el Director de este Servicio decide no interponer querrela por delito tributario.

Las características de este tribunal son las siguientes:

- **Tribunal Especial** no integrante del poder judicial, destinado a conocer y resolver de materias de carácter tributario. No obstante situarse orgánicamente dentro de la administración del Estado, está sujeto a la Superintendencia Directiva, Correccional y Económica de la Corte Suprema del país, en conformidad a la Constitución Política de la República, por no estar expresamente exceptuado de este control.
- **Tribunal Unipersonal**, a cargo del Director Regional.

- **Tribunal de Derecho**, ya que tanto en lo sustantivo como en lo procedimental debe sujetarse a las normas legales respectivas. En este punto, cabe señalar que tratándose del Procedimiento General de Reclamaciones, que se regula en el Código Tributario, se aplican supletoriamente las normas del Código de Procedimiento Civil en cuanto a las normas de sustanciación de los juicios.
- **Tribunal no letrado**, Director Regional como juez de primera instancia no requiere título de abogado.
- **Tribunal de Primera Instancia**, puesto que en contra de las decisiones del Director Regional en el Procedimiento General de Reclamaciones, procede el Recurso de Apelación para ante la Corte de Apelaciones respectiva, como asimismo, respecto de estas últimas, el conocimiento de la Corte Suprema, por recursos de casación en la forma y en el fondo.

Estas facultades jurisdiccionales corresponden, de acuerdo a la Ley, en forma exclusiva a los Directores Regionales, no obstante lo cual, los artículos 6 letra b) N° 7 y 116 del Código Tributario los autorizan para delegar en otros funcionarios el ejercicio de estas atribuciones, las que actualmente están radicadas en los Tribunales Tributarios, a cargo de un Juez Tributario, quien ostenta el título de abogado y ejerce las funciones jurisdiccionales que le corresponden al Director Regional.

e) Cortes de Apelaciones

Conocen en segunda instancia de los recursos de apelación que interpongan los contribuyentes contra las resoluciones que dicte el Director Regional en aquellos casos que actúa como juez de primera instancia, y de las apelaciones que se deduzcan contra las resoluciones que dicte el Juez de Letras en lo Civil, al determinar el impuesto a las herencias y donaciones y el impuesto de timbres y estampillas.

f) Corte Suprema

Conoce de los recursos de casación interpuestos en contra de las sentencias de las Cortes de Apelaciones y de los fallos de segunda instancia de los Tribunales Especiales de Alzada. Además está llamada a resolver los recursos de queja interpuestos en contra de ciertas sentencias que no sean susceptibles de recurso alguno y siempre que éstas se hayan dictado con falta o abuso grave.

En otro ámbito, la Corte Suprema de Justicia está llamada a resolver las **Contiendas de Competencia** que se susciten entre las autoridades políticas o administrativas, en este caso el Director del Servicio de Impuestos Internos, y los tribunales de justicia, que no correspondan al Senado. Este último, conoce de aquellas controversias que se presenten entre las autoridades políticas y administrativas y los tribunales superiores de justicia.

2. Prerrogativas del Servicio de Impuestos Internos Relativas a Delitos Tributarios

a) Ejercicio exclusivo de la acción penal por Delito Tributario

Los juicios criminales por delitos tributarios sancionados con pena corporal, sólo pueden iniciarse por querrela o denuncia del Servicio de Impuestos Internos, o por el Consejo de Defensa del Estado, a requerimiento del Director del Servicio.

En este punto cabe precisar que la representación judicial del Fisco en todos los procesos y asuntos de cualquier naturaleza que se ventilen ante los tribunales, corresponde al presidente de dicho Consejo, salvo que la Ley haya otorgado esa representación a otro funcionario, como es el caso de los delitos tributarios, que como se indicó deben iniciarse por denuncia o querrela del Servicio de Impuestos Internos, correspondiendo la representación y defensa del fisco sólo al Director por sí o por medio de mandatario. Sin perjuicio de lo anterior, siempre queda a salvo la facultad del Presidente del Consejo de Defensa del Estado de asumir la representación del Fisco cuando lo estime conveniente.

A fin de reunir los antecedentes necesarios para interponer la respectiva denuncia o querrela, el Servicio de Impuestos Internos cuenta con facultades especiales, las que varían dependiendo del sistema procesal penal que se aplique, de acuerdo al calendario de entrada en vigencia de la Reforma Procesal Penal, que viene a reemplazar en forma gradual el sistema penal inquisitivo tradicional, por uno de corte acusatorio.

- Sistema Procesal Penal Inquisitivo

En virtud de lo dispuesto en el artículo 7 letra f) del D.F.L. N° 7, de 1980, Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos y en el artículo 161 N° 10 del Código Tributario, el Director tiene a su cargo la tuición de los delitos tributarios, radicándose en este organismo en forma exclusiva la facultad de realizar investigaciones administrativas por estos delitos, y decidir acerca de su persecución ante los Tribunales de Justicia, a través de la correspondiente denuncia o querrela ante el Juez del Crimen competente.

En el ejercicio de esta atribución el Servicio cuenta con facultades especiales que le permiten reunir las pruebas suficientes para acreditar la comisión de esta clase de ilícitos en forma oportuna, evitando que se destruyan o alteren, como son ordenar la aposición de sellos y la incautación de libros de contabilidad y demás documentos relacionados con el giro del negocio del presunto infractor, prerrogativas que en términos genéricos recaen en el juez investigador tratándose de delitos comunes.

Además cuenta con la facultad de enviar a la Policía de Investigaciones y a Carabineros de Chile, una nómina de los contribuyentes que se encuentren investigados por presuntas infracciones a las leyes tributarias sancionadas con pena

corporal, información en virtud de la cual dichos organismos no podrán autorizar la salida del país de estas personas, mientras no presenten un certificado expedido por el SII que acredite que el contribuyente ha otorgado caución suficiente. Esta facultad se conoce como **Arraigo Administrativo**, es de carácter excepcional y sólo se aplica en casos calificados.

Esta labor es desarrollada por un Departamento especialmente dedicado a los delitos tributarios, y en mérito de los resultados de la investigación que éste practique, el Director del Servicio de Impuestos Internos decide o no la interposición de querrela por esta clase de ilícitos. El Informe evacuado para este fin, es el fundamento de la acción que se interponga, y tiene para todos los efectos legales, el valor de informe de peritos en el proceso judicial respectivo.

- ***Reforma Procesal Penal***

En conformidad a lo señalado en el punto anterior, el Servicio de impuestos Internos colabora con los jueces del crimen en su labor de investigadores de delitos, en el Sistema Procesal Penal Inquisitivo, vigente en todo el territorio de la República respecto de aquellos delitos cometidos con anterioridad al 16 de Diciembre de 2000, época en que comienza a funcionar parcialmente el nuevo Sistema Procesal Penal Acusatorio, en el que las labores de investigación de delitos de toda clase queda radicada en el Ministerio Público.

De este modo, a partir de la fecha indicada, y en forma paulatina, en segunda fase a contar del 16 de Octubre de 2001, el nuevo Sistema Procesal Penal está vigente actualmente en cinco de las trece regiones del país, en las cuales la investigación de delitos queda radicada en el **Ministerio Público**.

En concordancia con este nuevo sistema, y a fin de ejercer la atribución exclusiva de interponer querrela o denuncia por delitos tributarios, el Servicio de Impuestos Internos debe, en uso de sus facultades de fiscalización, recopilar los antecedentes necesarios que sirvan de fundamento para la decisión que debe adoptar el Director en cuanto a interponer denuncia o querrela por delito tributario, o remitir los antecedentes al Director Regional respectivo para que se apliquen las multas que correspondan, cuando no exista mérito para ejercer las referidas acciones.

En cuanto a las facultades que corresponden a este Servicio en la referida recopilación de antecedentes, este organismo mantiene las atribuciones señaladas en el punto anterior, relativas a ordenar la aposición de sellos y la incautación de libros de contabilidad y demás documentos relacionados con el giro del presunto infractor, pero no conserva la prerrogativa denominada arraigo administrativo.

En este nuevo escenario, el Servicio podrá interponer la correspondiente querrela por delito tributario ante el Juez de Garantía, o denunciar los hechos detectados presumiblemente constitutivos de delitos tributarios directamente al Ministerio Público, ante las policías o ante cualquier tribunal con competencia criminal, todos los cuales deberán de inmediato hacerla llegar al Ministerio Público.

b) Tramitación de los procesos por Delitos Tributarios

En el curso de los juicios criminales por delitos tributarios, y de acuerdo al Sistema Procesal Inquisitivo, el Servicio de Impuestos Internos cuenta con una serie de prerrogativas destinadas a obtener una mayor celeridad en la tramitación de estos procesos.

- El Director tiene derecho al conocimiento del sumario en cualquier causa que se tramite ante los tribunales de justicia y se persigan delitos comunes, cuando se estimare fundadamente que se ha cometido un delito tributario en relación con los hechos investigados o perseguidos. En estos casos procederá la desacumulación de los autos, cuando se ejerciere la acción judicial para perseguir estos delitos.
- Las denuncias o querellas presentadas por delitos tributarios, no requieren del trámite de ratificación.
- Las actuaciones del Sumario, que por regla general son de carácter secretas, podrán ser conocidas por el denunciante o querellante, Servicio de Impuestos Internos o Consejo de Defensa del Estado.
- Los informes emitidos por los funcionarios del SII que realizaron la investigación administrativa por delito tributario, tienen para todos los efectos legales el valor de informe de peritos.

3. Colaboración de Jueces y Organismos Auxiliares de la Administración de Justicia en la Aplicación y Fiscalización de las Normas Tributarias

a) Jueces

- Los jueces de letras y los jueces árbitros deberán vigilar el pago del Impuesto de Timbres y Estampillas en los juicios que conocieren.

b) Conservadores de Bienes Raíces

- Estos funcionarios no inscribirán en sus registros ninguna transmisión o transferencia de dominio, de constitución de hipotecas, censos, servidumbres, usufructos, fideicomisos o arrendamientos, sin que comprueben el pago de todos los impuestos fiscales que afecten al inmueble materia de estos actos jurídicos.

c) **Notarios y otros Ministros de Fe**

- Los Notarios titulares, suplentes o interinos comunicarán al SII todos los contratos otorgados ante ellos que se refieran a transferencias de bienes, hipotecas y otros asuntos que sean susceptibles de revelar la renta de los contribuyentes.
- En general, los notarios no autorizarán las escrituras públicas o documentos en que no se cumplan ciertas declaraciones o constancias que exige la ley tributaria, relativas a la clase de renta sobre la cual tributa un contribuyente.
- Notarios y ministros de fe deben dejar constancia en los documentos que autoricen, relativos a convenciones afectas al Impuesto a las Ventas y Servicios, el pago del tributo correspondiente. Aún cuando no se demuestre dicho pago, deberán siempre autorizar estos documentos, no obstante lo cual no entregarán las copias respectivas.
- Los Notarios están obligados a vigilar el pago del Impuesto de Timbres y Estampillas, respecto de las escrituras que autoricen o demás documentos que protocolicen y serán solidariamente responsables de su pago.

Bernardo Lara Berríos
Subdirector Jurídico
Servicio de Impuestos Internos
Teatinos 120 Piso 5
Santiago de Chile
E-mail: blara@sii.cl

Caso práctico:

**Tema 2.3 MECANISMOS DE COOPERACIÓN ENTRE ADMINISTRACIONES
TRIBUTARIAS DE DIFERENTES NIVELES DE GOBIERNO**

David W. Miller

Comisionado Asistente
Agencia de Aduanas e Ingresos
(Canadá)

Permítanme comenzar con una premisa. Sería más eficiente que una organización recaude todos los tributos a los distintos niveles de gobierno de Canadá. Una agencia tributaria única sería más eficiente para los gobiernos, y sería más eficiente para los contribuyentes. En Canadá, los gobiernos también utilizan las administraciones tributarias para entregar programas de beneficio social derivados de las rentas, así que una administración única ofrecería también eficiencias en este campo. Con justificada razón, una organización única más simple también sería más efectiva, dado que la misma podría utilizar las técnicas más actualizadas, emplear a los especialistas necesarios y el mejor personal, y brindar servicios consistentes en todo Canadá.

Dada esta premisa, ¿por qué posee Canadá actualmente muchas administraciones tributarias, con situaciones distintas en casi todas las provincias? Utilizando a Canadá como un ejemplo, explicaré las razones por las cuales no existe una administración única, y luego consideraré cómo puede mejorarse la cooperación, e incrementarse la eficiencia y efectividad.

Tal vez la razón principal para la existencia de muchas administraciones tributarias en Canadá sea la historia. La Constitución de Canadá establece una estructura federal, con una división de poderes entre el gobierno federal y las diez provincias. Los tres territorios del norte están subordinados al gobierno federal, y los municipios locales están subordinados a las provincias. Desde la creación de la Confederación en 1867 ha habido, y aún existen, diferencias enormes y cambiantes en la población y en las capacidades fiscales de las provincias y los territorios. Los fundadores de Canadá vieron un papel para el gobierno federal en la reducción de estas disparidades, en gran parte mediante el uso de los poderes fiscales y de gasto del gobierno federal. Por esta razón, la Constitución otorga poderes específicos de tributación dentro de cada provincia a cada gobierno provincial, pero todos los poderes restantes para incrementar las rentas fueron otorgados al gobierno federal. Aunque esta predisposición por el gobierno central ha sido de alguna manera erosionada con el transcurso de los años, es principalmente sobre esta base que el gobierno federal administra la economía.

Antes e inmediatamente después de la creación de la Confederación, el gobierno federal se concentró en la recaudación de derechos Aduaneros, sobre los cuales todavía posee una jurisdicción exclusiva, e impuestos selectivos al consumo y tributos. Las provincias y los municipios se concentraron en impuestos basados en la propiedad local. Durante la Primera Guerra Mundial, el Impuesto sobre la Renta fue introducido por el gobierno federal y la mayoría de las provincias recaudaban sus propias rentas para el año 1939. Durante los años de la guerra, el gobierno federal recaudaba los impuestos sobre la renta para todas las provincias pero, en 1946, Québec optó por salirse de este arreglo. Ontario comenzó a recaudar sus propios tributos corporativos en 1957 y Alberta en 1981. Estos arreglos se modernizaron en los años 60s y 70s. De acuerdo con la Constitución, el gobierno federal y las provincias pueden recaudar los impuestos de ventas. El impuesto de ventas federal se estableció inicialmente en 1919, y la mayoría de las provincias poseen sus propios mecanismos para recaudar estos tributos. Sin embargo, la mayoría de las provincias emplea a la Agencia de Aduanas e Ingresos de Canadá (CCRA) para recaudar la mayoría de sus rentas.

CCRA está tal vez posicionada de manera única para discutir el asunto de la cooperación, dado que tenemos casi todas las posibles combinaciones y permutaciones de la administración hoy día. Para indicar la complejidad de los actuales arreglos de Canadá, la Tabla 1 brinda un resumen de la variedad de opciones que existen para recaudar los distintos impuestos y tributos en las distintas provincias. Estos arreglos se fundamentan principalmente en circunstancias históricas, y raramente en consideraciones acerca de la eficiencia y efectividad.

La cuestión es cómo podría la CCRA ayudar a mejorar la eficiencia y efectividad de la recaudación de impuestos en Canadá, y como podría cualquiera de estas consideraciones ser de aplicación más amplia. Aun cuando el cambio no estará fundamentado simplemente en la lógica económica y analítica, y la política continuará jugando un papel importante, explicar de manera clara los beneficios de una mayor cooperación debe ayudar a eliminar algunas barreras. Cada socio potencial ve el mundo desde una perspectiva diferente, y cada uno filtra los mensajes de los otros a través de su propia experiencia y situación. Al proponer cambios es particularmente importante enfrentar cualesquiera mitos que se hayan construido alrededor de los arreglos actuales, y reemplazarlos con una comprensión clara de la realidad actual.

Al construir mejores y más eficientes arreglos con nuestros socios provinciales y territoriales, hemos encontrado que varias consideraciones son de importancia.

- Construir en base al éxito. En muchos casos, la mejor manera de generar la confianza de socios potenciales es mostrar que usted puede ofrecer lo que se propone. Aunque una foto vale 1,000 palabras, una demostración práctica vale un millón. Convencer al primer socio es claramente el paso más difícil, y hacer esta sociedad exitosa es fundamental. Las personas involucradas en ambos lados de la relación inicial son un componente crítico del éxito. Cada uno debe confiar en el otro, y estar preparado para encontrar compromisos que trabajen

para ambas partes. Una vez que se demuestre el éxito, se necesitará convencer a los socios futuros, pero ahora deberá haber dos proponentes, no uno. Aún cuando avanzar es importante, el tiempo requerido para establecer las sociedades necesarias no debe subestimarse.

- Las asociaciones raramente se efectúan entre partes iguales. Cada uno de los socios debe comprender claramente las implicaciones de su propia situación antes de acordar cooperar, y ciertamente antes de que el trabajo comience. Este es claramente el caso en el cual la negociación en base a principios es preferible a la negociación de compromisos. En este último cada una de las partes intenta encontrar el nivel al cual sus intereses son satisfechos de mejor manera, mientras otorga el mínimo a la otra parte en cuanto a concesiones se refiere. En el anterior, cada una de las partes intenta encontrar soluciones que maximicen los beneficios para ambas partes. Por ejemplo, si se va a compartir conjuntamente las rentas recaudadas, ¿en qué base se va a dividir? ¿Necesita una de las partes efectivo más rápidamente, mientras la otra podría esperar para recaudar las deudas pendientes con un interés en fecha posterior?

- Satisfacer a todos los socios en el sentido de que los beneficios que obtienen son razonables. La eficiencia es solamente una medida del éxito. El mejor cumplimiento, una disminución en la confusión de los contribuyentes, y el acceso a experiencia especializada, son todos beneficios legítimos para los gobiernos y por lo tanto para las administraciones tributarias. Cada socio no necesita capturar los mismos beneficios de una sociedad, y a menudo distintas administraciones persiguen distintos beneficios en momentos distintos. Por ejemplo, un gobierno desearía mostrar que es sensible a las necesidades de su comunidad comercial mejorando los servicios a través de la cooperación, mientras que el otro necesita mayores rentas derivadas de compartir información para hacer cumplir la ley con los mismos contribuyentes.

- Donde existen varios niveles de gobierno, los contribuyentes no están seguros que nivel es responsable por cual servicio, y en gran parte no les importa, siempre y cuando reciban los servicios y beneficios a los cuales tienen derecho. La mayoría de los ciudadanos se relacionan con una masa amorfa llamada "el gobierno", son pocas veces expertos Constitucionales con una comprensión de la división de poderes entre los distintos niveles. Los contribuyentes están interesados en la eficiencia en la entrega del programa medido por su propia necesidad para invertir tiempo y esfuerzo, y juzgar "al gobierno" en base a su impresión de los estándares en el sector privado. En su búsqueda competitiva para atraer clientes el sector privado ha mejorado sus servicios considerablemente en los últimos años. Las expectativas de los clientes de mejores servicios del sector privado se traducen directamente en expectativas mayores de los administradores tributarios. Por lo tanto un enfoque en la mejora del servicio es esencial.

- La privacidad es considerada en formas altamente asimétricas. Canadá posee una legislación especialmente estricta para proteger la información del contribuyente. Los canadienses exigen que su información se mantenga en forma confidencial, pero también esperan que las agencias gubernamentales cooperen a fin de simplificar sus vidas. Esto significa que ellos esperan que su información se mantenga estrictamente privada, pero indican que la misma debe ser compartida cuando sea para su interés personal. Para añadir a la confusión, no todos los ciudadanos de Canadá comparten la misma opinión sobre cuando compartir información sea para su interés. Explorar cuando es aceptable compartir información, y cuando las administraciones tributarias deben rechazar compartir información y arriesgar ser consideradas atrasadas e ineficientes, es un reto continuo. En balance, la CCRA se equivoca del lado de proteger la privacidad, aún a riesgo de ser considerada menos cooperadora.
- Los otros socios y las relaciones, además de la simple cooperación entre las administraciones tributarias a los distintos niveles de gobierno, son de creciente importancia. Estos otros arreglos se tornan más importantes a medida que el Internet se convierte en una fuente mayor de información para los ciudadanos. Por ejemplo en Canadá, cuando los empleadores preparan su planilla, y remiten sus deducciones en la fuente a la CCRA, también pueden remitir las primas de seguro de desempleo de sus empleados y sus contribuciones al Plan de Pensiones de Canadá para otro departamento federal. Recientemente, hemos concluido una sociedad con la Junta de Compensación de los Trabajadores de la provincia de Nova Scotia, para recaudar sus primas al mismo tiempo.
- Mejor servicio conlleva a mejor cumplimiento. Esto es intuitivamente obvio, y la mayoría de nuestros Ministros han expresado su acuerdo con dicha proposición, pero no hemos podido producir ninguna "prueba" analítica. Claramente, si no hubo servicio para el contribuyente, y si no brindamos información acerca de sus obligaciones, los contribuyentes no sabrían que hacer, y el cumplimiento sería débil. Por lo tanto es fácil justificar un esfuerzo para informar a los contribuyentes de sus obligaciones. Sin embargo, una vez se llegue a una situación en la que los contribuyentes comprendan sus obligaciones, la tentación es concentrar recursos en actividades de ejecución directas que pueda verse produzcan resultados, tales como fiscalización y el cobro de deudas. La pregunta es como establecer el balance entre servicio y ejecución a fin maximizar el cumplimiento.
- La asociación necesariamente implica alguna pérdida de control. Si otra organización en el sector público o privado administra su programa, usted pierde flexibilidad en cuanto a la política y administración. Se requiere alguna forma de contrato o acuerdo para hacer la administración posible, y al punto que dicho acuerdo no puede prever todas las posibilidades y requiere cambiar, el mismo introducirá demoras. En adición, la otra organización tendrá prioridades que compiten, ya sea utilidades en el caso del sector privado, u otras responsabilidades en el caso de una organización gubernamental. La viabilidad

de la sociedad se determina mediante los beneficios a ser obtenidos, por ejemplo costos más bajos versus pérdida sufrida, por ejemplo demoras adicionales al efectuar cambios a los procesos.

- No toda la cooperación es beneficiosa. Cada sociedad tiene un costo, y es importante analizar tanto los beneficios como los costos cuidadosamente. Las nuevas sociedades deben beneficiar a ambos socios, aunque ciertamente ambos no se beneficiarán de igual manera, el punto importante es que ellos deben obtener beneficios que satisfagan sus expectativas. Las mejores sociedades se construyen sobre las distintas fortalezas y competencias centrales de los socios. Esto permite a ambos efectuar una contribución que el otro socio no puede igualar, y recibir beneficios que no pueden de otro modo obtener.

Finalmente, permítanme ofrecer un ejemplo práctico de cooperación. Por un número de años, la comunidad de negocios ha demandado que los gobiernos en todos los niveles en Canadá simplifiquen sus requerimientos. Una forma de enfocar esto es mediante un identificador común que conlleve tanto a mejor servicio como a ejecución más efectiva. En 1994, el gobierno federal comenzó a brindar un número de identificación comercial único a todos los negocios que operaban en Canadá. Esto permitió a la CCRA combinar el proceso de registro de sus cuatro programas principales, IGV/HST (IVA), Deducciones de Planilla en la Fuente, impuesto a las Sociedades y Aduanas, a fin de mejorar el servicio para los nuevos negocios. En adición, la CCRA trabaja hacia un sistema de contabilidad único que permitirá a los negocios recibir un estado de cuenta combinado único para todos los tributos de la agencia. Sin embargo, el número único también permite una ejecución más eficiente, y la recaudación de las deudas pendientes. Por tanto, el identificador único es además de un beneficio para los negocios, una herramienta efectiva para asegurar el cumplimiento. En los últimos cinco años, la CCRA ha trabajado con varias provincias para expandir este registro combinado tanto a programas provinciales como a otros programas federales. Actualmente los nuevos negocios pueden registrarse en los programas de la CCRA en el Internet, y en los programas provinciales de Nova Scotia y Ontario al mismo tiempo. Varias otras provincias comenzarán a utilizar el número de identificación comercial único este año. La cooperación en este caso le ofrece ventajas a todos – el gobierno federal, las provincias y la comunidad comercial – exactamente el tipo de resultado que debe brindar la cooperación.

Tabla 1: Arreglos para la recaudación de impuestos en Canadá				
	Impuestos Federales	Otros Programas Federales	Impuestos Provinciales & territoriales	Local (Municipal)
Impuesto sobre la Renta (Personas Naturales)	✓		Todos excepto Québec	
Impuesto sobre la Renta (Sociedades)	✓		Excepto Alberta Ontario Québec	
Impuesto al Capital de las Sociedades	✓		3 provincias	
ISBS Nacional [IVA]	✓ excepto Québec			
Impuesto a las Ventas	✓		HST en 3 provincias & 5 PST en la frontera	
Licencias & Honorarios		✓	✓	x
Impuesto sobre la Propiedad				x
Impuestos & Derechos al Consumo	✓		x	
Beneficios basados en la Renta	✓	✓	✓	✓
Derechos Aduaneros	✓			

David W. Miller
Assistant Commissioner
Canada Customs and Revenue Agency
Assessment and Collection Branch
Vanier, Ontario, K1A OL5, Canada
E-mail: David.Miller@ccra-adrc.gc.ca

Caso práctico:

Tema 2.3 MECANISMOS DE COOPERACIÓN ENTRE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS DE DIFERENTES NIVELES DE GOBIERNO

Andrea Lemgruber

Coordinadora General de Política Tributaria
Secretaría de Ingresos Federales
(Brasil)

SUMARIO: 1. Introducción.- 2. El Federalismo Fiscal Brasileño.- 2.1 Atribuciones de competencia para tributar.- 2.2 Transferencias intergubernamentales.- 2.3 El grado de descentralización de la federación brasileña.- 3. Mecanismos de Cooperación Entre Administraciones Tributarias.- 3.1 Órganos de cooperación federativa.- 3.2 Mecanismos de trueque de informaciones.- 3.3 Mecanismos administrativos de cooperación.- 3.4 Modelos de tributación conjunta.- 4. Consideraciones Finales: Dificultades, Efectividad y Perspectivas.

1. INTRODUCCIÓN

El análisis de los mecanismos de cooperación existentes entre las administraciones tributarias de diferentes niveles de gobierno presuponen el conocimiento de los fundamentos del federalismo fiscal del país. El sistema federal es, pues, el marco que determina el tipo y el grado de intercambio y cooperación entre órganos pertenecientes a niveles de gobierno distintos. En ese sentido, tal vez surja una paradoja: cuanto más fuerte es la descentralización, mayor es la autonomía de los órganos y mayor la necesidad de instituir mecanismos de cooperación entre ellos. No obstante, mayor también será la dificultad de crear mecanismos que permitan la efectiva cooperación sin afectar la autonomía y la independencia de los órganos intervinientes.

Brasil, como país federal fuertemente descentralizado, ha tenido experiencias a favor de una mayor aproximación y cooperación entre sus órganos de gobiernos, sea en el área tributaria o en otras áreas del poder público. Como reflejo de la gran autonomía de los gobiernos subnacionales y del hecho de que el federalismo brasileño en un ambiente político democrático aún puede ser considerado una experiencia reciente, la implementación de mecanismos cooperativos ha sido acompañada de resultados a veces positivos y a veces negativos. De un modo general, se puede decir que la integración ha sido la fuerte tendencia del federalismo fiscal brasileño reciente, pero que aún estamos en un período de maduración de las experiencias, en el cual los resultados iniciales de esa aproximación comienzan a surgir, aunque todavía tímidamente en relación con algunas propuestas más osadas de integración intergubernamental.

Para dar una visión más amplia del caso brasileño, este trabajo presentará inicialmente los fundamentos de nuestro federalismo fiscal, para luego analizar específicamente los mecanismos de cooperación existentes en el Brasil.

2. EL FEDERALISMO FISCAL BRASILEÑO

Brasil es una república federal con tres niveles de gobierno, ellos son: el gobierno federal, 26 unidades federadas y 1 Distrito Federal en el ámbito estadual, y cerca de 5.500 municipios. Esa forma de gobierno tiene origen en el desarrollo histórico del país, decurrente de la propia dificultad de administrar una nación con tan extenso territorio (quinto mayor país en extensión). De esa forma, el federalismo brasileño nació no por la unión de estados o colonias independientes, como ocurrió con algunas federaciones actuales a ejemplo de los Estados Unidos y Alemania, sino como una determinación administrativa del gobierno central (en la época, la corona portuguesa). Por ello, es natural que el proceso de maduración federativa del país fuera más demorado, habiendo pasado por ciclos de mayor centralismo o de mayor descentralización a lo largo de la historia. En el momento actual, después de finalizado el régimen militar, se materializó en la Constitución de 1988 la cual contempla un significativo grado de descentralización política y administrativa para los gobiernos subnacionales.

Específicamente, en cuanto al federalismo tributario brasileño, sus principales directrices están establecidas por la Constitución Federal, que dispone sobre los principios generales, las limitaciones al poder de tributar, las atribuciones de competencia y también sobre la coparticipación de los ingresos tributarios.

En consecuencia, el Sistema Tributario Nacional está instituido por la propia Constitución que determina que la Unión, los Estados, el Distrito Federal y los Municipios podrán instituir tributos, haciendo del poder de tributar una cualidad inherente al Estado. La autonomía político-administrativa, característica esencial de nuestro sistema federal actual, concede a cada nivel de gobierno la posibilidad de instituir impuestos, tasas (en razón del poder de policía o por la utilización de servicios públicos) y contribuciones de mejoras (derivadas de obras públicas). En lo que respecta a las contribuciones sociales, en su mayoría solamente pueden ser instituidas por el Gobierno Federal.

2.1 Atribuciones de Competencia para Tributar

De acuerdo con la Constitución brasileña, las competencias tributarias en cuanto a los impuestos es la siguiente:

Impuestos de competencia de la Unión:

- sobre operaciones del comercio exterior – sobre importaciones (II) y exportaciones (IE) de productos y servicios;
- sobre la renta y rendimientos de cualquier naturaleza (IR);
- sobre productos industrializados (IPI): impuesto sobre el valor agregado incidente sobre productos manufacturados;
- sobre operaciones de crédito, cambio y seguro, o relativas a títulos o valores mobiliarios (IOF); y
- sobre la propiedad territorial rural (ITR).

Impuestos de competencia de los Estados y del Distrito Federal:

- de transmisión *causa mortis* y donación de cualquier bien o derecho (ITCD);
- sobre operaciones relativas a la circulación de mercaderías y sobre la prestación de servicios de transporte interestadual e intermunicipal y de comunicación (ICMS): impuesto sobre el valor agregado incidente sobre bienes en general y algunos servicios; y sobre la propiedad de vehículos automotores (IPVA).

Impuestos de competencia municipal:

- de la propiedad predial y territorial urbana (IPTU);
- sobre la transmisión *inter vivos*, a cualquier título, por acto oneroso, de bienes inmuebles (ITBI); y
- sobre servicios de cualquier naturaleza (ISS): excluidos aquellos tributados por el ICMS.

Además de esos impuestos, la Constitución Federal permite a la Unión, a los Estados, al Distrito Federal y a los Municipios instituir el cobro de tasas, de contribuciones de mejoras y contribuciones sociales. Al Distrito Federal, además de los impuestos de competencia estadual, le corresponden los impuestos municipales.

De la misma forma, la Constitución permite a la Unión instituir empréstitos compulsorios bajo condiciones especiales por ella definidas, y contribuciones sociales de intervención en el dominio económico y de interés de las ramas profesionales o económicas. Los Estados y Municipios solamente podrán instituir contribuciones

cobradas a sus funcionarios, para costear, en beneficio de éstos, sistemas de previsión y asistencia social.

El siguiente cuadro muestra la carga tributaria bruta brasileña, referente al año de 2000, para dar en una idea del peso relativo de los tributos entre los tres niveles de gobierno.

Carga tributaria Bruta

TRIBUTOS	% DEL TOTAL	% DEL PIB
UNIÓN	69,23	22,97
- IMPUESTO A LA RENTA	16,51	5,48
- IMP. PRODUCTOS INDUSTRIALIZADOS	5,17	1,72
- IMP. OPERACIONES FINANCIERAS	0,86	0,28
- IMP. COMÉRCIO EXTERIOR	2,34	0,77
- IMP. TERRITORIAL RURAL	0,06	0,02
- CONTR. P/ PREVISIÓN SOCIAL	15,41	5,11
- COFINS	10,65	3,53
- CONTR. PROV. MOV. FINANC. (CPMF)	3,98	1,32
- CONTR. S/ UTILIDAD LÍQUIDA	2,41	0,80
- CONTR. PIS, PASEP	2,64	0,87
- CONTR. SEG. SERV. PÚBLICO	1,00	0,33
- OTROS	8,20	2,72
ESTADOS	26,19	8,69
- ICMS	22,76	7,55
- IPVA	1,46	0,49
- ITCD	0,09	0,03
- PREVIS. ESTADUAL	1,35	0,45
- OTROS (AIR, ICM, ETC.)	0,52	0,17
MUNICIPIOS	4,59	1,52
- ISS	1,76	0,58
- IPTU	1,41	0,47
- ITBI	0,24	0,08
- PREVIS. MUNICIPAL	0,29	0,10
- OTROS TRIBUTOS	0,89	0,30
TOTAL	100,00	33,18

Fuente: SRF/COPAT

2.2 Transferencias Intergubernamentales

Reforzando la autonomía político-administrativa y tributaria, la Constitución brasileña define un sistema de transferencias "incondicionales" entre la Unión, Estados y Municipios, que pueden ser de dos tipos: directas o mediante la formación de fondos especiales (indirectas). Independientemente del tipo, las transferencias siempre operan del gobierno de mayor nivel hacia los de menores niveles, es decir, el sentido es de la Unión para los Estados y de la Unión para los Municipios o de los Estados para sus respectivos Municipios.

Las transferencias directas constitucionalmente definidas, son las siguientes:

- pertenecen a los estados y a los municipios el total de la recaudación del Impuesto a la Renta (IR) retenido en la fuente, sobre rendimientos pagados por ellos, sus autarquías y por las fundaciones que instituyeren y mantuvieren;
- pertenecen a los Municipios el 50% de la recaudación del Impuesto Territorial Rural (ITR), relativa a los inmuebles en ellos situados;
- pertenecen a los Municipios 50% de la recaudación del Impuesto sobre Propiedad de Vehículos Automotores (IPVA) licenciados en sus territorios;
- pertenecen a los Municipios 25% de la recaudación del Impuesto sobre Circulación de Mercaderías y Servicios (ICMS) (3/4, por lo menos, en la proporción del valor adicionado en las operaciones realizadas en sus territorios y hasta 1/4 de acuerdo con la Ley Estadual);
- El IOF - Oro (activo financiero) es transferido por un monto del 30% para el estado de origen y por un monto del 70% para el municipio de origen.

Los fondos, mediante los cuales se realizan las transferencias indirectas, son los siguientes:

- **Fondo de Compensación de Exportaciones (FPEX):** constituido por 10% de la recaudación total del IPI. Su distribución es proporcional al valor de las exportaciones de productos industrializados, siendo limitada la participación individual al 20% del total del fondo.
- **Fondo de participación de los Estados y del Distrito Federal (FPE):** 21,5% de la recaudación del IPI y del IR, distribuidos de forma directamente proporcional a la población y a la superficie e inversamente proporcional a la renta *per capita* de la unidad federativa.

- **Fondo de participación de los Municipios (FPM):** compuesto por el 22,5% de la recaudación del IPI y del IR, con una distribución proporcional a la población de cada unidad, siendo que el 10% del fondo es reservado para los municipios de las capitales.
- **Fondos Regionales:** para el financiamiento de proyectos en la región Norte y Centro-Oeste - 0,6% de la recaudación total del IPI y del IR, respectivamente - y para el financiamiento de la región Nordeste - 1,8% de la misma base.

Por tanto, las transferencias constitucionales vía fondos repasan a los estados y a los municipios, el 47% del IR y el 57% del IPI recaudados por la Unión.

Los criterios de rateo de las transferencias del FPE y del FPM son directamente proporcionales a la población e inversamente a la renta, resultando en una mayor participación para los estados y municipios más pobres de la federación, y poco representando para los estados del Sur y del Sureste.

La Constitución Federal determina que los criterios de rateo deberán objetivar promover el equilibrio socioeconómico entre los estados y los municipios; y establece la siguiente distribución del FPE y del FPM por las regiones geográficas brasileñas:

Región	FPE (en %)	FPM (en %)	Población (en %)	Renta per capita (en R\$)
Norte	25,37	8,53	7,6	3.447
Noreste	52,46	35,27	28,1	2.603
Sureste	8,48	31,18	42,6	7.706
Sur	6,52	17,55	14,8	6.611
Centro-Oeste	7,17	7,47	6,9	5.681

Fuente de los datos: IBGE y STN/Ministerio de Hacienda.

Así, el 85% del total de los recursos del Fondo van para los estados de las regiones Norte, Noreste y Centro-Oeste, cabiendo a los estados del Sur y Sureste apenas el 15% de los recursos. Entre los estados de la región Sureste, cabe mencionar que San Pablo - el estado más rico de la región, pero también el más populoso - recibe el 1% del total del FPE.

Con relación al FPM, el 35,27% de los recursos son destinados a los municipios de la región Noreste, el 31,18% al Sureste y el 33,5% a los municipios de las demás regiones – Norte, Sur y Centro-Oeste. Además de esto, los criterios de rateo destinan: el 10% de los recursos del FPM a los municipios de las capitales de los estados, el 86,4% para los demás municipios del interior de cada estado y el 3,6% restante (adicionalmente) para los municipios del interior (no capitales) con más de 156.216 habitantes.

Los porcentajes de distribución del FPE y del FPM, conforme se presentó anteriormente, tienen implícito el objetivo de reversión de las grandes disparidades regionales de renta existentes en el país, es decir, son fijados de acuerdo con “criterios solidarios”.

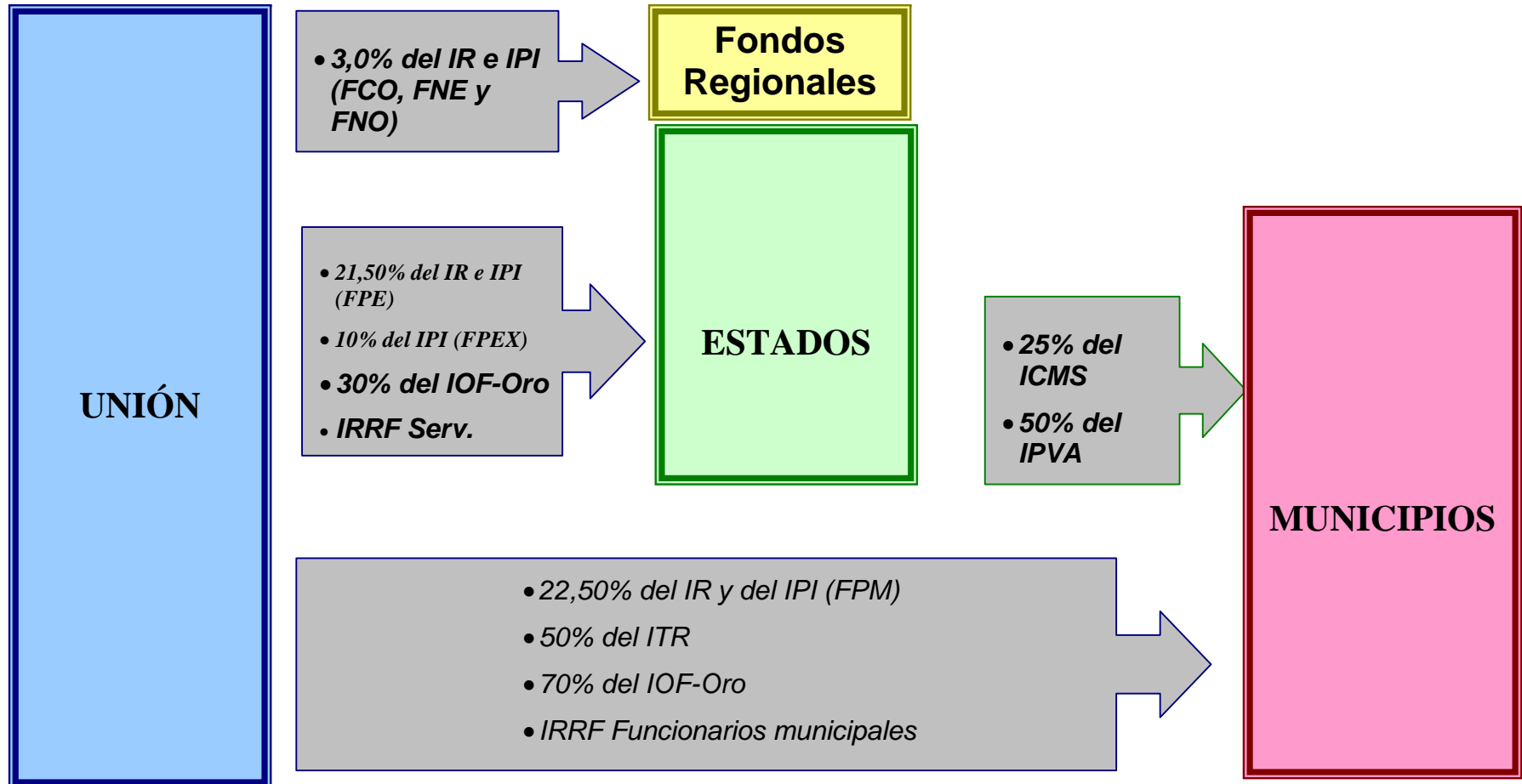
Como consecuencia del sistema de repartición de ingresos tributarios establecido por la Constitución Federal, el ingreso líquido disponible para la Unión, los Estados y los Municipios en el 2000 correspondió a, respectivamente, el 59,9%, el 25,1% y el 15,0% del ingreso neto total. El siguiente cuadro presenta la composición de los ingresos tributarios antes y después de las transferencias. La Unión transfiere cerca de 10 puntos porcentuales a los niveles subnacionales de gobierno. No obstante, queda claro que los grandes receptores de las transferencias son los municipios, pues los estados tienen una pérdida pequeña, de cerca de 1 punto porcentual con el mecanismo de transferencia.

Ingresos Tributarios Propios y Disponible

COMPETÈNCIA	INGRESO TRIBUTARIO			
	RECAUDADO		DISPONIBLE	
	% TOTAL	% PIB	% TOTAL	% PIB
UNIÓN	69,23	19,87	59,88	19,87
ESTADOS	26,19	8,34	25,13	8,34
MUNICIPIOS	4,59	4,97	14,99	4,97
TOTAL	100,00	33,18	100,00	33,18

Esa reasignación de los ingresos tributarios es complementada por transferencias vía convenios, es decir, transferencias voluntarias - que representan una transferencia federal de recursos a estados o municipios (o de recursos estatales para los municipios) para que ellos puedan actuar en nombre de la Unión (o del Estado) en actividades de responsabilidad federal (o estadual). Las transferencias vía convenio son normalmente determinadas por ley ordinaria específica o realizadas voluntariamente entre las diferentes esferas de gobierno

FLUJO DE LAS TRANSFERENCIAS CONSTITUCIONALES



2.3 El Grado de Descentralización de la Federación Brasileña

Avaluar el grado de descentralización existente entre las diversas esferas de gobierno no es tarea fácil, pues hay muchos aspectos subjetivos en una descentralización. Objetivamente, procurase mensurar el volumen del ingreso disponible para cada nivel de gobierno (ingresos propios más las transferencias incondicionales), para el financiamiento de sus proyectos y actividades.

El elemento básico para la medición del grado de descentralización es la llamada **razón de descentralización (RD)**, que puede ser aplicada tanto del punto de vista de los gastos como de los ingresos (Gremaud).

RD = Gastos subnacionales / Gastos totales (nacionales y subnacionales)

o

RD = Ingresos subnacionales / Ingresos totales (nacionales y subnacionales)

Se vio que la federación brasileña cuenta con tres niveles gubernamentales autónomos: la Unión, los Estados (incluyéndose el Distrito Federal) y los Municipios. Para efecto de cálculo de la RD, se considera el gobierno subnacional como siendo el conjunto de los estados (incluyéndose el Distrito Federal) más los municipios.

En Brasil, la repartición de los ingresos disponibles entre los tres niveles de gobierno en el año de 2000 fue la siguiente (valores en R\$ 1.000):

INGRESO DISPONIBLE

Esfera de gobierno	Ingreso disponible	%
Unión	216.518	59,88
Estados y Distrito Federal	90.859	25,13
Municipios	54.194	14,99
Total	361.571	100,00

Fuente de datos: Copat/SRF

Por tanto, **el grado de descentralización de Brasil es del orden del 40%**, o sea, el 40% de los recursos tributarios pertenecen al nivel subnacional.

La tabla elaborada por el Fondo Monetario Internacional - FMI, que identifica la atribución de gastos en razón de los gastos totales del gobierno, para países unitarios y federales seleccionados, presenta los siguientes resultados:

GASTOS TOTALES

País	Año	Gobierno Central	Gobierno Regional	Gobierno Local
Australia	1995	58,97	36,03	5,00
Bielorusia	1992	70,73	0,00	29,23
Bulgaria	1996	88,36	0,00	11,64
Canadá	1993	41,72	41,20	17,08
República Checa	1995	79,12	0,00	20,88
Dinamarca	1995 ^p	56,01	0,00	43,99
Estonia	1995	81,09	0,00	18,91
Francia	1993	82,41	0,00	17,59
Alemania	1991	61,08	22,43	16,00
Hungría	1990	80,91	0,00	19,09
Islandia	1993	76,09	0,00	23,91
Irlanda	1993	75,92	0,00	24,08
Latvia	1996	74,64	0,00	25,36
Lituania	1996	73,58	0,00	26,42
Luxemburgo	1994	84,65	0,00	15,35
Holanda	1995	76,43	0,00	23,57
Noruega	1994	68,41	0,00	31,59
Polonia	1996	80,52	0,00	19,48
Rusia	1995 ^p	62,40	0,00	37,60
Suiza	1991	49,67	29,15	21,28
Reino Unido	1995	77,30	0,00	22,70
Estados Unidos	1994	53,39	25,63	20,98
PROMEDIO		70,61	7,04	22,35
Coeficiente de variación		0,18	1,94	0,37
Mínimo		41,72	0,00	5,00
Máximo		88,36	41,20	43,99

Fuente: FMI, Estadísticas Financieras Gubernamentales, 1997

Se observa que Brasil posee un RD bien mayor que los **29,39%** de promedio de los países presentados (suma de los promedios de los gobiernos regionales y locales). Comparando Brasil con los países tradicionalmente federales presentados, tenemos el siguiente cuadro:

PAÍSES FEDERALES
(Gastos totales)

País	Año	gobierno Central	gobierno Regional	gobierno Local
Australia	1995	58,97	36,03	5,00
Brasil	2000	59,88	25,13	14,99
Canadá	1993	41,72	41,20	17,08
Alemania	1991	61,08	22,43	16,00
Rusia	1995 ^p	62,40	0,00	37,60
Suiza	1991	49,67	29,15	21,28
Estados Unidos	1994	53,39	25,63	20,98

Fuente de datos: FMI, Estadísticas Financieras Gubernamentales, 1997

Se verifica que Brasil se encuentra con su RD inferior al de Canadá, de Suiza y de los Estados Unidos, y próximo al de Australia (no obstante en esta última la participación relativa de los gobiernos locales sea muy pequeña). La propia Alemania que posee un sistema federativo cooperativo bastante desarrollado, posee un grado de descentralización inferior al brasileño. Así, bajo el aspecto de la distribución de recursos disponibles entre las esferas de gobierno, el Brasil es un país fuertemente descentralizado.

3. MECANISMOS DE COOPERACIÓN ENTRE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS

Vistos los fundamentos del federalismo fiscal brasileño, se puede pasar al análisis de los mecanismos de cooperación existentes entre las administraciones tributarias de los tres niveles de gobierno. Debe señalarse que no obstante que Brasil sea una federación marcada por la fuerte descentralización política y tributaria, por diferentes razones no se alcanzó un elevado grado de cooperación entre los órganos gubernamentales en el campo de la administración tributaria.

Las dificultades de integración y cooperación entre las administraciones tributarias tienen diferentes causas, pero entre ellas debe destacarse en primer lugar, que el proceso de maduración del federalismo brasileño, es un proceso reciente. De hecho, solamente hace menos de dos décadas que Brasil viene vivenciado la descentralización federativa concomitante al pluralismo político, al mismo tiempo en que solo a partir de los años 1990, el país tuvo acceso a la tecnología que permitiera construir soluciones para un intercambio ágil y permanente de informaciones.

Otro aspecto a ser considerado en la dificultad de obtención de una cooperación efectiva, es la propia disparidad socioeconómica entre los diversos estados / municipios del Brasil, derivada de la concentración de renta en el país. Eso genera una considerable diferencia entre el nivel tecnológico, de formación de los recursos humanos, de capacidad administrativa y de concepción de modelos de gestión entre las diversas administraciones tributarias. Así, muchas de las soluciones deben ser niveladas por lo bajo, de modo que tomen en cuenta a los estados más pobres, pero con ello se acaba por no satisfacer a los más ricos. Por no atender a los estados más ricos y al propio gobierno federal, las soluciones acaban por ser abortadas o adoptadas apenas parcialmente.

También existe la dificultad de construir soluciones cooperativas sin comprometer la autonomía de los gobiernos subnacionales. De un modo general, estados y municipios desean fijar el rumbo de sus políticas independientemente del gobierno federal. Cualquier solución que implique abrir mano de instrumentos propios, para adoptar mecanismos compartidos genera aprensión, en el sentido de que puede incentivar una dependencia en relación con las determinaciones del gobierno federal.

Por su vez, el gobierno federal históricamente más bien preparado en términos de recursos humanos y materiales que el promedio de los gobiernos subnacionales (mismo por haberse beneficiado con los ciclos de centralismo político), siempre vio su posición con cierta hegemonía y, por lo tanto, no tenía incentivos para compartir informaciones o establecer mecanismos de cooperación intergubernamental.

Considerados esos factores, deben realmente verse con buenos ojos y de forma bastante positiva, todos los esfuerzos hechos por los tres niveles de gobierno en los últimos años con el objetivo de aproximación y cooperación administrativa. A partir de esos esfuerzos, hay experiencias bastante innovadoras que pasaremos a presentar enseguida y que pueden ser “casos” para estudio de cooperación en federaciones de países en desarrollo.

Vale mencionar aun, que indudablemente cualquier negociación es mucho más factible a nivel estadual de gobierno, pues la interacción con y entre los 5.500 municipios es imposible de ser hecha directamente, y sólo puede realizarse mediante representación. Por lo tanto, por la propia forma del federalismo brasileño, será más fácil instituir mecanismos de cooperación entre los estados, inclusive por la importancia del impuesto que ellos administran (ICMS), el que fuerza la existencia de un plano mínimo de entendimiento. No obstante, presentaremos también importantes mecanismos que buscan la integración de los tres niveles de gobierno incluyendo, consecuentemente, los municipios.

Los mecanismos de cooperación a ser presentados pueden ser clasificados como:

- órganos de gestión cooperativa: el Consejo Nacional de Política Hacendaria - Confaz;
- mecanismos de trueque de informaciones: el Sistema Integrado de Informaciones sobre operaciones Interestaduais con Mercaderías y Servicios - Sintegra y el Sistema Nacional Integrado de Informaciones Económico-Fiscales - Sinief;
- mecanismos de administración cooperativa: el Catastro Único y la Clasificación Nacional de actividades Económicas - CNAE-Fiscal); y
- modelos de tributación conjunta: el Sistema Integrado de Pago de Impuestos y Contribuciones de las Microempresas y Empresas de Pequeño Porte - Simples.

Hay, pues, diversas formas de alcanzar la integración entre diferentes administraciones tributarias, siendo que cada tipo de mecanismo exige mayor o menor pérdida de autonomía/decisión propia por parte de los órganos intervinientes.

3.1 Órganos de Cooperación Federativa

El principal órgano de cooperación federativa del país es el **Consejo Nacional de Política Hacendaria – Confaz**, creado por la Ley-Complementaria nº 24, de 7 de enero de 1975. El **Confaz** es un órgano colegiado, con representantes del Ministerio de Hacienda (Secretaría-Ejecutiva, Procuraduría-General de la Hacienda Nacional, Secretaría de Ingresos Federales y Secretaría del Tesoro Nacional), que preside el Consejo, y de las **27** Secretarías de Hacienda de los Estados.

Sus finalidades básicas son:

- Promover la celebración de convenios concediendo o revocando beneficios fiscales en el ICMS (impuesto que representa en promedio el 90% de los ingresos tributarias estatales y que ha sido instrumento de intensa guerra fiscal – vale mencionar que decisiones sobre beneficio fiscal deben ser aprobadas por unanimidad);
- sugerir medidas visando la simplificación, la armonía de exigencias legales, y la reducción de gastos decurrentes de obligaciones tributarias accesorias, con reflejos favorables en el costo de comercialización de mercaderías y servicios;
- promover estudios y sugerir alteraciones visando el perfeccionamiento del Sistema Tributario Nacional, como mecanismo de desenvolvimiento

económico y social, en los aspectos de interrelación entre tributaciones federal y estadual.

El Confaz cuenta con una Secretaría-Ejecutiva, y con una Comisión Técnica Permanente - Cotepe, que actúa como órgano técnico por medio de reuniones y grupos de trabajo. La Cotepe tiene como finalidad la coordinación de los trabajos relacionados con la política y administración del ICMS, visando el establecimiento de medidas uniformes en el tratamiento de ese tributo en todo el territorio nacional, así como opinar sobre cuestiones relacionadas con la aplicación de las normas previstas en el Sistema Integrado de Informaciones económico-Fiscales - Sinief. Además de eso, compete a la Cotepe asesorar al Ministro de Hacienda y a los Secretarios Estaduales, en asuntos y directrices básicas sobre la política tributaria del ICMS, y coordinar la actuación de los 54 grupos de trabajo actualmente existentes, de los cuales destacamos los siguientes:

- GT-01: Crímenes Contra el Orden tributario;
- GT-06: Sistema Nacional Integrado de Informaciones económico-Fiscales - Sinief;
- GT-08: Evaluación del Impacto de las desgravaciones en el ICMS;
- GT-12: Comercio Electrónico;
- GT-15: Sintegra/ICMS;
- GT-16: Catastro Nacional de la Persona Jurídica - CNPJ;
- GT-26: beneficios Fiscales;
- GT-34: Substitución tributaria;
- GT-37: Impuesto Sobre la Propiedad de Vehículos Automotores – IPVA;
- GT-46: Equipamientos Emisores de Cupón Fiscal - ECF;
- GT-47: Reforma tributaria y Acompañamiento Legislativo;
- GT-52: Sistema de Informaciones sobre Substituto Tributario - SIST;
- GT-53: Recaudación de Tributos; y
- GT-54: Comercio Exterior.

De estos grupos de trabajo, se destacan algunos con claro objetivo de cooperación entre las administraciones tributarias, los cuales acaban produciendo soluciones en términos de mecanismos de interacción para trueque de informaciones o de modelos administrativos de cooperación. De esa forma, el Confaz como órgano colegiado con participantes hacendísticos de los gobiernos federal y estadual, crea el ambiente y las condiciones necesarias para que, juntos, diferentes niveles de gobierno puedan trabajar en la construcción de soluciones cooperativas.

No obstante, el CONFAZ no es un órgano federativo completo, por no incluir representantes municipales y aun en su ámbito de actuación actual, muchas veces tiene su objetivo debilitado por no disponer de mecanismos de sanción sobre sus miembros.

Pasemos pues al examen, como estudio de casos, de algunas experiencias en desarrollo en el ámbito del CONFAZ y, también, en el ámbito de la Comisión Nacional de Clasificación – CONCLA, que cuenta con una efectiva representación de los tres niveles de gobierno, para tomar decisiones referentes a la clasificación de actividades económicas.

3.2 Mecanismos de Trueque de Informaciones

3.2.1 Sistema Nacional Integrado de Informaciones Económico-Fiscales - Sinief.

En 1970 el Ministro de Hacienda y los Secretarios de Hacienda de los Estados celebraron el convenio para la creación del **SINIEF**, como mecanismo de cooperación entre los principales órganos de la administración tributaria y como instrumento facilitador del intercambio de informaciones entre la Unión y los Estados.

El Sinief fue así el marco inicial de cooperación entre las administraciones tributarias federal y estatales, aun antes de la creación del Confaz. Es cierto que por la propia falta de un órgano coordinador, muchos de los objetivos del Sinief tardaron años para ser efectivamente implementados. De cualquier modo, como será visto adelante, algunas de sus propuestas fueron semillas que, actualmente, han generado frutos en favor de la cooperación entre las administraciones tributarias.

El convenio Sinief tuvo como premisas:

- la unificación de los libros y documentos fiscales a ser utilizados por los contribuyentes, en los diversos niveles de gobierno;
- la creación de un Sistema de Informaciones económico-Fiscales adecuado para promover la recolección, elaboración y distribución de datos básicos, esenciales a la implantación de una política tributaria realista;

- la racionalización y la integración de los controles fiscales y de la auditoría-fiscal, basados en informaciones que tienen como fuente los registros y la documentación fiscal de los contribuyentes;
- la implantación de un sistema básico y homogéneo de informaciones para el conocimiento, rápido y preciso, de las estadísticas indispensables para la formulación de políticas económico-fiscales en los diversos niveles de gobierno; y,
- la simplificación y la armonización de las exigencias legales para reducir gastos decurrentes de obligaciones tributarias accesorias, con reflejos favorables en el costo de la comercialización de las mercaderías;

El advenimiento del convenio Sinief proporcionó varios avances para las administraciones tributarias brasileñas, avances estos que facilitaron el trueque de informaciones entre las administraciones tributarias. Entre ellos, destacamos los siguientes:

- determinó que los catastros de las administraciones tributarias en todos los niveles de gobierno, poseyesen el registro del número de inscripción del Catastro General de contribuyentes del Ministerio de Hacienda, hoy denominado Catastro Nacional de la Persona Jurídica – CNPJ. Esta determinación facilita el trueque de informaciones entre las administraciones tributarias, pues al solicitar informaciones de una determinada empresa, solo es necesario informar su número de inscripción en el CNPJ, no necesitando de informaciones complementarias para que se pueda identificar correctamente al contribuyente;
- unificó todos los documentos y libros fiscales utilizados por los contribuyentes, teniendo estos documentos validez jurídica para las administraciones tributarias de las tres esferas de gobierno. Vale destacar que los libros fiscales y la Nota Fiscal de Ventas, son los insumos básicos para la obtención de las informaciones tributarias. Cabe a los estados la regulación de esta materia;
- estableció una codificación única para las actividades económicas y para las operaciones y prestaciones fiscales; y
- creó el **CFOP – Código Fiscal de operaciones**, que tiene por finalidad identificar las operaciones y prestaciones de entrada y salida de mercaderías y servicios. Es obligatorio que conste este código en las Notas Fiscales de Venta y en los libros fiscales, permitiendo que las administraciones tributarias identifiquen, con claridad, que operaciones están siendo realizadas por las empresas.

En cuanto a la codificación de las actividades económicas de las empresas, por ejemplo, el convenio determinó que las partes signatarias adoptarían un “**Código de actividades económicas**” que sería elaborado por una comisión nombrada por los

Secretarios de Hacienda, a fin de mantener la uniformidad necesaria para el funcionamiento del Sistema Nacional Integrado de Informaciones económico-Fiscales.

Sin embargo, la realidad fue un poco diferente. Pasados varios años de la celebración del convenio Sinief, cada administración tributaria aun poseía una codificación económica diferenciada, dificultando la agregación de las informaciones económico-fiscales y perjudicando el desenvolvimiento de estudios tributarios sectoriales.

Esa fue así una simiente plantada por el Sinief que solamente comenzó a brotar décadas más tarde, mas que hoy es un proyecto de cooperación que ha avanzado substancialmente y que, por eso, merece destacarse para ser analizado como un caso aparte.

3.2.2 Sistema Integrado de Informaciones sobre operaciones Interestaduais con mercaderías y servicios - Sintegra

El Sintegra fue previsto en el ámbito de la COTEPE en 1997, y tuvo su Régimen aprobado en octubre del 2000. El Sistema fue desarrollado por los estados brasileños, con el objetivo de controlar electrónicamente las informaciones sobre operaciones de entradas y salidas ínter estaduais de mercaderías.

Las informaciones integrantes del Sistema se subdividen en:

- I - catastrales de acceso público (simplificadas) y restricto (completas);
- II - sobre operaciones interestaduais con mercaderías y prestación de servicios, para acceso restricto a las unidades federadas; y
- III - sobre omisiones de entrega de archivos.

El acceso a las informaciones catastrales simplificadas debe ser hecho por medio de la red pública de informaciones – Internet, en el domicilio www.sintegra.gov.br. El acceso a las informaciones catastrales completas obedece a las sistemáticas de seguridad de cada unidad federada.

El Sintegra es un sistema informatizado desarrollado por los estados brasileños, con el objetivo de controlar electrónicamente las operaciones de entradas e salidas interestaduais de mercaderías.

El Sintegra fue proyectado en los moldes del Vies – Value Added Tax Information Exchange System de la Unión Europea, esto porque el mayor impuesto de los estados brasileños, el ICMS, es un impuesto al valor agregado con características semejantes al IVA europeo, teniendo los estados su atribución de competencia, en nivel subnacional, se asemeja a la nueva situación de los países que componen la Unión Europea.

En el Sintegra cada unidad federada recibe, mensualmente, los archivos magnéticos con el registro fiscal de la totalidad de las prestaciones y operaciones ínter estatales de entradas y salidas, efectuadas por los contribuyentes establecidos en su circunscripción y realizadas en el mes anterior, debiendo disponibilizarlas en red para acceso por los demás estados en el plazo de 15 días. Anteriormente, el contribuyente encaminaba informaciones para cada unidad federada en la cual tuviese realizado operaciones mercantiles.

El proyecto Sintegra superó los objetivos iniciales de control informatizado de las operaciones de entradas y salidas interestaduais de mercaderías, para tornarse en un “PORTAL” (web) de integración entre las Unidades Federadas, compuesto de los siguientes sistemas:

- 1) **RIS - Red Intranet Sintegra: red privada (*Virtual Private Network - VPN*)**, que interliga las redes locales de las Secretarías estatales de Hacienda distribuidas en las capitales del país. La red posee sistemas de seguridad adecuados a las exigencias de los fiscos estatales, en función del secreto fiscal a que están sometidos;
- 2) **Programa Validador**: sistema para validación y recepción de las informaciones electrónicas de los contribuyentes;
- 3) **Bancos de Datos**: servidores para almacenamiento de las informaciones recibidas por los contribuyentes. Los servidores están localizados en las secretarías estatales de Hacienda e interligados por la RIS;
- 4) **SVBD – Sistema de Verificación y Chequeo de Datos**: sistema informatizado que posibilita los cruces necesarios para la auditoría electrónica de los datos residentes en los bancos de datos;
- 5) **PVF-E – Pedido de Verificación Fiscal – Electrónico**: sistema que permite que los estados soliciten la verificación de informaciones de contribuyentes residentes en otros estados; y,
- 6) **Pase Sintegra**: sistema informatizado de control y acompañamiento de las mercaderías interestaduais en tránsito.

Así, el Sintegra ha revolucionado el mecanismo de trueque de informaciones entre los estados brasileños que, en verdad, hace pocos años ni siquiera podían pensar en tener una balanza comercial interestadual confiable, dada la magnitud de la disparidad entre las informaciones existentes.

En cuanto a la integración con el gobierno federal, está en camino hacer efectiva la participación de la Secretaría de Ingresos Federales (SRF) en el proyecto. La SRF posee convenios de trueque de informaciones con todos los estados de la federación. Esos convenios son bilaterales, lo que demanda un excesivo trabajo por parte de la SRF en atender las solicitudes, muchas veces semejantes pero en formatos diferentes, provenientes de los estados.

Con el advenimiento del proyecto Sintegra, la SRF está buscando por medio de esta herramienta optimizar el proceso de trueque de informaciones con los estados brasileños. Como ejemplo de esta optimización, cabe citar los casos de las informaciones de comercio exterior solicitadas a la SRF, por los estados y de las informaciones de las Notas Fiscales de Venta solicitadas a los estados por la SRF.

En el primer caso, varios estados brasileños han solicitado a la SRF las informaciones de las exportaciones e importaciones brasileñas. Esas solicitudes abarcan diferentes conjuntos de datos por distintos períodos de determinación, y con lay outs también diferentes. Por este motivo, para cada estado la SRF realiza un procesamiento en sus sistemas para disponibilizar los archivos solicitados. Esos archivos son entregados en cintas magnéticas o mediante transmisión de datos. A partir del Sintegra será posible realizar un único procesamiento, con datos, periodicidad y formatos únicos, previamente acordados entre los estados, y disponibilizarlo en la red Sintegra para acceso de todos los estados.

En cuanto al segundo caso, la SRF ha buscado en los estados informaciones de Notas Fiscales de Venta, para sus actividades de auditoria fiscal. Sin embargo, no siempre la SRF recibe las informaciones oportunamente y en algunos casos ni siquiera las recibe.

Con la plena implantación del Sintegra, las informaciones que la SRF necesita estarán en bancos de datos interligados por la RIS, pudiendo la SRF solicitarlas por medio de la red, con datos, periodicidad y formatos únicos, previamente acordados con los estados, y capturar el resultado del procesamiento en la propia red SINTEGRA.

Para que los trueques de informaciones puedan ser realizadas a través del SINTEGRA, serán necesarios los siguientes pasos:

- que la SRF se torne un integrante más de la red Sintegra, que ya cuenta en la actualidad con la totalidad de los 27 estados de la federación;
- que los convenios de trueque de informaciones entre los estados y la SRF dejen de ser bilaterales y pasen a ser multilaterales, preferentemente abarcando la totalidad de los 27 estados brasileños;
- que la SRF disponibilice un servidor dedicado a la red Sintegra, el equipamiento para almacenamiento temporal de los datos de la SRF solicitados por los estados y de los datos de los estados solicitados por la SRF;
- que sean desarrollados los aplicativos necesarios para la implementación de los trueques de informaciones vía red Sintegra.

Es importante destacar que tanto las rutinas de solicitud de informaciones de la SRF para los estados, bien como las rutinas de solicitudes de los estados para la SRF, por medio del Sintegra, podrán ser totalmente automatizadas.

3.3 Mecanismos Administrativos de cooperación

3.3.1 Clasificación Nacional de Actividades Económicas – CNAE

La clasificación de actividades económicas es el instrumento operacional utilizado para el ordenamiento de las unidades de producción existentes en el país, para posibilitar la visión de la organización económica sobre la cual actúa la administración pública. La uniformidad de la codificación entre las diversas fuentes de informaciones, es de fundamental importancia para la toma de decisiones institucionales y para el establecimiento de políticas sectoriales.

Considerando la función estratégica del código de actividades en la organización de las estadísticas económicas y de los catastros de persona jurídica, en el ámbito de la administración pública, su uniformización se impone como condición para la articulación entre fuentes, ampliando el potencial de análisis y crítica de las informaciones disponibles en todos los países y, sobretudo, en bloques económicos organizados¹.

En Brasil, aun teniéndose propuesto el ajuste SINIEF en 1970, el proceso de padronización de la clasificación de actividades utilizada por los órganos signatarios del CONFAZ, solamente avanzó en la segunda mitad de los años 90. En el ámbito federal, en mediados de los años 80, hubo buena experiencia de unificación de las tablas utilizadas por los órganos del registro mercantil (Juntas Comerciales, reglamentadas por el Departamento Nacional de Registro del comercio) y de la administración tributaria de la Unión (Secretaría de Ingresos Federal). Sin embargo, el paso más amplio fue dado a partir de 1993 por iniciativa del órgano oficial de estadística del país, Instituto brasileño de Geografía y estadística – IBGE, junto con los principales órganos de la administración pública federal. El trabajo contó con la participación de entidades de ramas empresariales y resultó en la publicación, en 1994, de la Clasificación Nacional de actividades económicas – CNAE, con el objetivo de garantizar la padronización de las estadísticas nacionales y la compatibilidad de las informaciones nacionales con la clasificación internacional de las Naciones Unidas.

Los órganos del gobierno federal pasaron a adoptar la CNAE a partir de 1995, inclusive la Secretaría de Ingresos Federales. Los estados y los municipios continuaban trabajando con tablas propias, definidas en momentos distintos con variados grados de elaboración, no compatibles entre sí o con la propia CNAE. La comparación de informaciones sectoriales de fuentes distintas era una actividad compleja y no siempre posible, con resultados poco consistentes para la toma de

¹ Las Naciones Unidas mantienen la Standard Industrial Classification of All Economic Activities – ISIC como referencia para la compatibilidad internacional. El Eurostat estableció la Nomenclatura estadística de Actividades económicas de la Comunidad Europea – NACE, de conformidad con las orientaciones de la ONU, reglamentando su uso en todos los países del bloque europeo. Los Estados Unidos, Canadá y México disponen de una nomenclatura común con el mismo fin, actualizada en 1997, o North American Industry Classification System – NAICS.

decisiones. Además de la multiplicidad de tablas existentes para la clasificación económica, el hecho de que con frecuencia la codificación de las actividades quedaba restringida al área de actuación de cada órgano, contribuía para la heterogeneidad de la calidad de las informaciones.

La CNAE no se adecuaba a las necesidades de los Estados y municipios brasileños que necesitaban de mayor detalle de las actividades económicas, para actuar en estratos territoriales correspondientes a las de sus competencias tributarias.

La construcción de la tabla fue retomada en 1997, en la época de los estudios para un catastro tributario unificado, bajo la coordinación de la Secretaría de Ingresos Federales, con la participación de representantes de las esferas estadual y municipal.

El trabajo contó con la orientación técnica del IBGE y extendió la padronización a las necesidades subnacionales de gobierno. El desdoblamiento de la CNAE para uso de la administración tributaria, acrecentó un nivel más a la estructura de códigos de la tabla, y fue publicado por la Comisión Nacional de Clasificación – CONCLA, con la denominación de CNAE-Fiscal, en 26/06/98.

El grupo de trabajo que elaboró la CNAE-Fiscal fue oficializado como una Subcomisión Técnica de carácter permanente, en el ámbito de la CONCLA, con el objetivo de promover la padronización nacional de la clasificación de actividades económicas y de orientar y apoyar los órganos usuarios en cuanto a la aplicación de la tabla, de forma que se garantice la uniformidad de la codificación. El resultado esperado apunta para la mejoría de la calidad del sistema de informaciones del país.

Así, en los últimos años, el Brasil ha consolidado una creciente interacción entre el sistema estadístico del país y los órganos responsables por los principales registros y catastros administrativos del gobierno, a ejemplo de países en estadio más avanzado de desarrollo. Es importante considerar que la práctica cooperativa en este sentido permite racionalizar costos con las pesquisas económicas y sociales y, al mismo tiempo, complementar adecuadamente las informaciones estadísticas producidas e imprimir más efectividad a la actuación gubernamental, en especial bajo el aspecto económico-tributario.

La orientación técnica para aplicación de los códigos de actividades económicas se torna de fundamental importancia en este contexto, sobretudo en un país federativo. El contexto de Brasil, con acentuada autonomía normativa y administrativa de las tres esferas de gobierno y la adopción de ciertos procedimientos, rechazados en la buena práctica internacional, por parte de los órganos federales y de órganos estaduais de los Estados más desarrollados - en especial la auto-atribución del código de actividades a cargo del propio empresario, acentúan el desafío de la codificación uniforme en el país. La solución brasileña para garantizar la uniformidad nacional de la codificación identificadora de la organización económica del país, viene siendo construida en los últimos años de forma participativa, en el ámbito de la Subcomisión Técnica de la CNAE-Fiscal.

El trabajo de implementación de la CNAE-Fiscal constituye una experiencia de cooperación entre los entes federativos considerada, actualmente, un ejemplo exitoso de actuación conjunta de las tres esferas de gobierno de Brasil. El trabajo realizado ya recorrió diversas etapas:

1. padronización de las tablas de actividades económicas (fase federal – 93/95 e fase estadual/municipal – 97/98);
2. constitución de un forum para la construcción de soluciones conjuntas - Subcomisión Técnica de la CNAE-Fiscal, organizada de conformidad con el Régimen Interno publicado oficialmente, con composición bien definida, previsión de dos reuniones deliberativas por año y decisiones por consenso (98/99);
3. implantación gradual de la tabla padronizada en los diversos órganos usuarios (ya iniciada);
4. construcción de instrumentos de apoyo a la tabla (99/2000);
5. actualización de la tabla, para acompañar el dinamismo de la organización económica y atender las necesidades de los órganos usuarios (99/2000);
6. adaptación de los conceptos y convenciones de clasificación - padrones ONU - a la práctica administrativa nacional y redacción de un manual de orientación de la codificación (99/2001);
7. publicación oficial de normas y orientaciones para la codificación en CNAE-Fiscal, por la CONCLA (2002, iniciada);
8. estudios de mecanismos de control de calidad de la codificación y de una propuesta de implementación de un sistema centralizado, para garantizar la uniformidad nacional de la codificación, con actualizaciones compartidas (2001-2003, iniciado).

La CNAE-Fiscal viene sendo implantada gradualmente en todo el país. La Secretaría de Ingresos Federales utiliza la CNAE-Fiscal en el Catastro Nacional de la Persona Jurídica - CNPJ desde diciembre de 1998. La CNAE-Fiscal está implantada en los catastros de trece estados de la federación (feb/2002) y todos los demás estados de la federación participan de los trabajos y, por fuerza de un convenio (Ajustes SINIEF 02/99 e 09/2001) en el ámbito del CONFAZ, deberán concluir la implantación hasta diciembre/2002. Veintidós Prefecturas de capitales estaduais participan de los trabajos de la Subcomisión Técnica de la CNAE-Fiscal y ocho de ellas ya concluyeron la implantación de la nueva tabla, procedimiento que es apoyado y recomendado por la Asociación brasileña de Secretarías de Finanzas de las Capitales – ABRASF que mantiene un representante en la Subcomisión, especialmente designado para el acompañamiento de los trabajos.

El “formulario de actualización de la CNAE-Fiscal” fue presentado en el ámbito del convenio de cooperación estadística entre la Unión Europea y el MERCOSUR + Chile, por constituir un ejemplo de gestión participativa de clasificaciones con apoyo de un instrumento informatizado (Santiago de Chile, mar/2001).

Informaciones sobre la Subcomisión Técnica de la CNAE-Fiscal y el trabajo realizado están disponibles en el site www.ibge.gov.br/concla

3.3.2 El Catastro Nacional de la Persona Jurídica – CNPJ

El CNPJ es administrado por la Secretaría de Ingresos Federales y constituye un catastro de personas jurídicas de derecho público y privado en la administración tributaria, de carácter obligatorio. El CNPJ substituyó el antiguo Catastro General de contribuyentes - CGC del Ministerio de Hacienda, a partir del 01/07/1998, como propuesta de racionalización de recursos y procedimientos de los diversos catastros existentes, y de cooperación entre las administraciones tributarias de diferentes niveles de gobierno en Brasil, con amplia simplificación de las obligaciones exigibles al empresariado.

Al ser creado, el CNPJ preveía la adhesión de todos los órganos de hacienda de las administraciones estatales y municipales, visando la integración nacional del catastro tributario. Debido, principalmente a la ausencia de un mecanismo adecuado de gestión cooperativa, hasta el momento, son pocos los órganos signatarios. Además las dificultades de orden operacional, sobretodo en el ámbito tecnológico, han retardado la efectividad en el alcance de este objetivo aun entre sus pocos signatarios.

Una nueva alternativa viene surgiendo con la firma en marzo del corriente año, de un convenio para desarrollo de un proyecto de unificación del mecanismo de catastramiento utilizado por la Secretaría da Ingresos Federales (CNPJ, vía site SRF en la internet) y por el Estado de San Pablo (DECA electrónica, vía Puesto Fiscal Virtual). El proyecto resultará en un portal virtual compartido entre la Secretaría de Ingresos Federales y la Hacienda Estadual, para el catastramiento de empresas con sede en el Estado de San Pablo.

Este acuerdo entre la mayor administración tributaria estadual y el gobierno federal, ciertamente podrá configurarse como inductor de un proceso de unificación nacional, si no de los catastros de los contribuyentes personas jurídicas, por lo menos de los procedimientos de catastramiento en la administración pública. Es evidente el beneficio a la sociedad, en el sentido de la simplificación del cumplimiento de obligaciones por las unidades empresariales y de la calidad decurrente, de la entrada de los datos unificada. Queda postergada, en un proceso de indiscutible maduración institucional común a las tres esferas de gobierno, la racionalización de costos de administración de los sinnúmeros catastros que continuarán existiendo simultáneamente, lo que resulta en diversas superposiciones territoriales de los mismos datos.

3.4 Modelos de Tributación Conjunta

El Sistema Integrado de Pago de Impuestos y Contribuciones de las Microempresas y de las Empresas de Pequeño Porte – Simples

Creado en 1996, el Simples dispone sobre el régimen tributario de las micro y pequeñas empresas y del tratamiento diferenciado, simplificado y favorecido relativo a los impuestos y a las contribuciones incluidas en la ley que lo establece.

La inscripción en el Simples proporciona un pago mensual unificado de los siguientes impuestos y contribuciones de competencia del gobierno federal:

- a) Imposto de Renta de las personas Jurídicas - IRPJ;
- b) Contribución para los Programas de integración Social y de Formación del Patrimonio del Servidor Público - PIS/Pasep;
- c) Contribución Social sobre la Utilidad Neta - CSLL;
- d) Contribución para Financiamiento de la Seguridad Social - Cofins;
- e) Impuesto sobre Productos Industrializados - IPI;
- f) Contribuciones para la Seguridad Social, a cargo de la persona jurídica (INSS - cuota patronal).

Además de esto, visando la integración operacional entre las administraciones tributarias, el Simples puede incluir el **Impuesto sobre operaciones Relativas a la Circulación de mercaderías y sobre servicios de Transporte Interestadual e Intermunicipal – ICMS**, de competencia estadual y el **Impuesto sobre servicios de cualquier Naturaleza – ISS**, de competencia municipal, debido por microempresas y empresas de pequeño porte, desde que la unidad federada o municipio en que esté establecida adhiera a él mediante convenio.

Los convenios son bilaterales y tienen como partes la Unión, representada por la Secretaría de Ingresos Federales, y la unidad federada o municipio, pudiendo limitarse a la hipótesis de microempresa o de empresa de pequeño porte.

La inscripción en el Simples veda, para la microempresa o empresa de pequeño porte, la utilización o destinación de cualquier valor a título de incentivo fiscal, como así también la apropiación o la transferencia de créditos relativos al IPI y al ICMS.

A pesar de todo el éxito del Simples en lo que atañe a la simplificación y reducción de costos para micro y pequeñas empresas, no hay como negar la baja adhesión al sistema por parte de los gobiernos subnacionales. De hecho, no hay

estados con convenio y apenas 124 municipios adhirieron al sistema². Sobre esto caben algunos comentarios.

En primer lugar, es obvio que de cierta forma esa falta de adhesión perjudicó la concepción global y unitaria del sistema. La idea de tener una relación única de la administración tributaria con el contribuyente, que integrase los tres niveles de gobierno, quedó perjudicada. Esto hace que el contribuyente continúe teniendo que prestar cuentas a gobiernos distintos, precisando acompañar cambios de legislación y alícuotas en cada jurisdicción fiscal en que opera y, sobretodo, estando sujeto a los problemas del valor agregado relatados en el ítem anterior. En resumen, a pesar de que su relación con el gobierno federal está mejor, la cuestión de tener que prestar cuentas a gobiernos distintos continua.

En segundo lugar, es preciso tener claro que la fuerte descentralización federativa brasileña, conjugada a algunas tentativas frustradas de programas integrados entre Unión y estados, constituye la principal razón política que inviabilizó la firma de los convenios. En verdad, la tónica de los argumentos de los gobiernos subnacionales en cualquier proceso de reforma en el Brasil, ha sido la búsqueda de mayor autonomía tributaria. Un sistema como el Simples va contra ese deseo de mayor independencia de los estados y municipios, pues les retira la capacidad de legislar sobre el impuesto, dejándolos a merced de las normas del gobierno federal. Sin duda, esa es una cuestión muy particular del Brasil y que debe ser respetada, pues hace parte de la madurez de nuestras relaciones federativas.

En tercer lugar, además del argumento político, los gobiernos subnacionales temen depender apenas de transferencias federales, perdiendo su poder de ajustar alícuotas o disminuir exenciones en un período de mayor necesidad de ingresos y de fiscalizar efectivamente el impuesto. Más que esto, dada la gran diversidad económico-tributaria existente entre los estados brasileños, los límites y alícuotas sugeridos por el gobierno federal pueden no adecuarse a la realidad de determinada jurisdicción, especialmente las más pobres.

Por último, es importante que quede claro que la falta de adhesión no implica tratamiento igualitario del ICMS e ISS entre pequeñas y grandes empresas en el país. Muy por el contrario, casi todos los estados instituyeron algún sistema de tratamiento favorecido para pequeñas empresas, algunas veces similares al Simples, pero que se adaptan a la realidad local o regional. En general, los gobiernos permiten que el impuesto sea pagado en bases presumidas sobre la facturación o como una cuota-fija (independiente de las ventas del período). No en tanto, cada gobierno fijó límites propios de conceptualización de la pequeña empresa y aplica reglas particulares en su legislación. Es lógico que esa falta de armonización de criterios está lejos de ser una situación ideal, pero lo importante es que, dadas las condiciones federativas del país,

² Ya hubo tres adhesiones estatales (Marañón, Rondonia y Distrito Federal), pero todos los convenios fueron denunciados. Los 124 gobiernos locales que adhirieron también no constituyen un conjunto significativo, frente a los 5.500 municipios existentes en el país.

las micro y pequeñas empresas están, de hecho, disfrutando de algún sistema favorecido, no importando sus peculiaridades locales.

4. CONSIDERACIONES FINALES: DIFICULTADES, EFECTIVIDAD Y PERSPECTIVAS

Se vio en este trabajo que el Brasil es una República Federativa con elevado grado de descentralización y autonomía de sus entes federados. Esa característica acaba por generar un *trade-off* entre autonomía y cooperación. En general, cuanto mayor la autonomía, mayor es la necesidad de mecanismos de cooperación, pero, más difícil es implementar modelos de cooperación sin herir la propia autonomía.

Sobretudo por la cuestión de la autonomía en las relaciones federativas, a pesar de diversas iniciativas de integración nacional existentes en la legislación brasileña, aun es bajo el grado de cooperación entre las administraciones tributarias, sea en la padronización y trueque de informaciones, sea en la ejecución de actividades operacionales y gerenciales.

Por ejemplo, el Brasil aun persigue la unificación catastral de los contribuyentes en cuanto avanza en el sentido del perfeccionamiento de la clasificación sectorial de los mismos y, consecuentemente, de la mejoría de la calidad del sistema de informaciones institucionales. Verificase que mucho ya fue alcanzado, pero aun hay un largo camino a ser recorrido en la búsqueda de una actuación cooperativa entre los diferentes niveles de gobierno, que resulte en la ampliación del conocimiento del potencial contributivo de los diversos sectores de la economía y en la aplicación adecuada del sistema tributario, con la debida simplificación del cumplimiento de las obligaciones de la sociedad frente a la administración pública.

Es cierto que mucho ya fue alcanzado, inclusive con la reciente firma de un convenio entre la Secretaría de Ingresos Federales y el Estado de San Pablo para implantar el catastramiento unificado, pero aun hay un gran espacio para perfeccionar y nacionalizar esos mecanismos.

Los mecanismos de trueque de informaciones han recibido gran atención por parte de las administraciones tributarias y, sin duda el SINTEGRA surge como el mejor ejemplo de suceso en esa área. En verdad, el sistema solamente será efectivamente un mecanismo de trueque de informaciones entre niveles de gobierno distintos, con la participación de la Secretaría de Ingresos Federales, que ya está evaluando su adhesión al SINTEGRA.

Con relación a la creación del SIMPLES, este sistema simplificado no obstante posibilite plena integración del tratamiento fiscal de las micro y pequeñas empresas, en los tres niveles de gobierno, no logró los resultados esperados del punto de vista de la cooperación intergubernamental. La baja adhesión de los estados y municipios al sistema, se debe principalmente a la dificultad de negociar soluciones que se adecuen

a exigencias diferentes entre los tres niveles de gobierno. Así, considerando inclusive la elevada autonomía tributaria de las administraciones subnacionales, se prefirió crear programas similares a nivel estadual y municipal, en paralelo al sistema del gobierno federal, lo que ciertamente huyó de los objetivos iniciales del SIMPLES.

Por lo tanto, queda claro que los desafíos son grandes y la tarea de establecer un efectivo sistema de cooperación, en un país federativo fuertemente descentralizado, es bastante compleja. Es importante destacar que la integración es un proceso que debe ser madurado a lo largo del tiempo, en la medida que las administraciones tributarias perciban que su acción conjunta es más eficaz que el aislamiento. Esa es, con certeza, la tendencia actual de las administraciones tributarias brasileñas, que están en un proceso de aproximación y cooperación. Las experiencias anteriores, aun no habiendo logrado los resultados esperados, han generado un ambiente pro-integración y demostrado que este es el camino correcto a seguir.

Andrea Lemgruber Viol
Coordenadora-Geral de Política Tributária
Secretaria da Receita Federal – SRF
Esplanada Ministérios
Brasília, DF, Brasil
E-mail: andrea@fazenda.gov.br

TEMA 3

**COOPERACIÓN INTERNACIONAL PARA MEJORAR EL
CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO**

Ponencia:

Tema 3 **COOPERACIÓN INTERNACIONAL PARA MEJORAR EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO**

Eduardo Enrique Díaz Guzmán
Administrador General de Grandes Contribuyentes
Servicio de Administración Tributaria
(México)

SUMARIO: Antecedentes.- Definición de regímenes con prácticas fiscales nocivas por parte de la OCDE.- Otros trabajos de la OCDE / Special Project Team.- Acciones emprendidas por México en contra de los países con prácticas fiscales nocivas.- Conclusión.

ANTECEDENTES

La globalización de la economía y la internacionalización de los flujos de capitales pueden producir una competencia fiscal nociva entre los estados, con graves consecuencias para las bases impositivas nacionales. En efecto, cuando existen diferencias significativas en los sistemas tributarios prevalecientes en dichos estados, normalmente se hace más atractivo celebrar transacciones en un estado con cargas tributarias mínimas o reducidas, en vez de realizarlas en países con cargas tributarias mayores.

La diferencia en los regímenes tributarios antes citados y la gran movilidad de las transacciones a nivel internacional puede prestarse a que se generen vías de evasión que pueden ser aprovechadas por los contribuyentes a fin de erosionar las bases tributarias de los países.

En tal virtud, y con la finalidad de contrarrestar la problemática anterior, el Comité de Asuntos Fiscales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), por medio del Foro de Prácticas Desleales, inició sus trabajos encaminados a desarrollar criterios generales para la identificación aspectos nocivos de jurisdicciones fiscales en particular; poniendo atención en particular en los siguientes aspectos:

- 1) Identificación de jurisdicciones con impuestos nulos o mínimos,
- 2) Falta de intercambio efectivo de información,
- 3) Falta de transparencia,
- 4) Identificación de países sin actividades empresariales considerables.

Como resultado de los trabajos desarrollados sobre los aspectos antes citados, el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE publicó en junio del año 2000 un reporte preeliminar a través del cual, se dieron a conocer los siguientes datos:

- Se identificaron 47 regímenes fiscales potencialmente dañinos, en países miembros de la OCDE,
- Se listaron a 35 países o territorios que satisfacen la definición de paraíso fiscal,
- Se propusieron una serie de trabajos conjuntos entre la OCDE y los países listados como paraísos fiscales, a través de los cuales se buscaría eliminar las prácticas fiscales nocivas.

Dentro de los trabajos conjuntos citados en el párrafo anterior, una de las labores más importantes llevadas a cabo por países miembros de la OCDE, incluyendo a México, ha sido la de llevar a cabo reuniones con los países considerados como paraísos fiscales con la intención de diseñar estrategias encaminadas a eliminar uno de los factores nocivos más importantes, que es la falta de intercambio de información.

Lo anterior debido a que en las últimas reuniones del Foro de Prácticas Desleales de la OCDE, se ha llegado a la conclusión de que los 4 factores clave para considerar a un país o territorio como paraíso fiscal (Jurisdicciones con impuestos nulos o mínimos, falta de intercambio de información, falta de transparencia y realización de actividades productivas poco considerables), los dos más importantes eran sin duda la falta de transparencia y sobre todo la falta de intercambio de información.

DEFINICIÓN DE REGÍMENES CON PRÁCTICAS FISCALES NOCIVAS POR PARTE DE LA OCDE

Tal y como se señaló con anterioridad, la OCDE inició diversos trabajos de identificación de los regímenes fiscales potencialmente nocivos, reconociéndose como un hecho que los mismos pueden identificarse a nivel del sistema tributario de un país determinado, o como un régimen específico operado por algún país miembro de la OCDE.

En este sentido, se reconoce que tanto los países considerados como paraísos fiscales, como los regímenes fiscales preferentes, tienen el potencial de causar daño al:

- Distorsionar los flujos financieros,
- Erosionar gravemente las bases tributarias nacionales,
- Desalentar el cumplimiento de los contribuyentes,

- Aumentar costos administrativos en autoridades fiscales y contribuyentes.

Por las razones antes citadas, las recomendaciones de la OCDE para el combate de este tipo de prácticas nocivas, se dividen en dos categorías principalmente:

- a) Adopción de medidas de cooperación bilateral o multilateral (recomendaciones relativas a convenios fiscales y a la cooperación internacional).
 - Incrementar el intercambio de información fiscal,
 - Incrementar el uso de auditorías simultáneas,
 - Acordar mecanismos de asistencia en el cobro de créditos fiscales,
 - Fomentar la cooperación internacional en materia de combate a las prácticas fiscales nocivas.
- b) Adopción de medidas unilaterales o por residencia (recomendaciones relativas a legislación nacional).
 - Adopción de esquemas fiscales de sociedades extranjeras controladas para evitar el diferimiento en el reconocimiento de los ingresos.
 - Modificación del marco legislativo doméstico para desincentivar las inversiones en países con prácticas fiscales nocivas, incluyendo:
 - Reglas de reporte de inversiones en este tipo de países, las cuales contemplen sanciones fuertes en caso de incumplimiento.
 - Restricción de deducción de pagos a entidades en paraísos fiscales,
 - Imposición de impuestos por retención en la fuente en ciertos pagos a residentes en países con prácticas fiscales nocivas,
 - Reglas de residencia,
 - Aplicación de reglas y directrices de precios de transferencia, etc.

OTROS TRABAJOS DE LA OCDE/SPECIAL PROJECT TEAM

Dada la publicación de la lista preliminar de 35 países identificados por la OCDE como paraísos fiscales, en el seno de dicha organización se acordó la conformación de un grupo ad-hoc de países miembros que tuvieran como objetivo principal el de efectuar un acercamiento con cada uno de los países identificados como paraísos fiscales a efectos de convencerlos de que cambiaran su sistema de tributación y para

que cooperaran internacionalmente en el esfuerzo encaminado a eliminar las prácticas fiscales nocivas. El grupo antes citado se le denomina Special Project Team.

Cabe destacar que también como objetivo de los trabajos del grupo antes citado se encuentra el de desarrollar una lista final de países considerados como paraísos fiscales, misma que se conformará con todas aquéllas jurisdicciones que durante el proceso de acercamiento no hayan manifestado intención alguna de cooperar en el esfuerzo internacional de combate a las prácticas fiscales nocivas, lo cual también traerá como consecuencia que se desmotive los residentes de otros países, o de los propios países miembros de la OCDE, de efectuar transacciones con los países claramente identificados como países no cooperantes.

En este sentido, a partir del año 2000, el Special Project Team conformado por 9 países miembros de la OCDE (Australia, Bélgica, República Checa, Alemania, Japón, República Eslovaca, Nueva Zelanda, Reino Unido y Estados Unidos de América), inició trabajos de acercamiento con 9 paraísos fiscales considerados como jurisdicciones cooperantes. Actualmente, continúan los acercamientos del grupo de países miembros de la OCDE con otras jurisdicciones fiscales identificadas como potenciales paraísos fiscales, a efectos de que se incremente la lista de jurisdicciones fiscales cooperantes.

Cabe destacar que el propósito de los trabajos antes citados era llevar a cabo de manera conjunta los trabajos necesarios para promover el intercambio de información entre países OCDE y las jurisdicciones cooperantes, bajo la supervisión del Grupo de Trabajo No. 6 de la OCDE, del cual México es miembro activo.

Como resultado de los trabajos desarrollados por este grupo de países miembro y de jurisdicciones cooperantes, se propusieron dos clases de modelo de convenio para el intercambio de información, uno de carácter bilateral y otro multilateral.

Pese a que la aprobación de ambos modelos de intercambio continúa pendiente, el trabajo desarrollado por este grupo, es una muestra importante de cooperación entre países con la finalidad de eliminar las prácticas fiscales nocivas (falta de transparencia) entre países.

En este sentido, cabe destacar que el acuerdo y aprobación futura que se dé para las dos versiones del modelo convenio para el intercambio de información antes citado, constituirá sin duda alguna un instrumento efectivo que permitirá a los países parte contar con la información necesaria para mejorar sus actos de fiscalización y de prevención, por cuanto hace a la celebración de transacciones por parte de los contribuyentes que posiblemente no hayan sido reportadas para efectos fiscales.

En este sentido, y hasta el momento en que se aprueben las dos versiones del Modelo Convenio antes citadas, México establecerá una posición específica respecto a la modalidad de intercambio de información que adoptará.

ACCIONES EMPRENDIDAS POR MÉXICO EN CONTRA DE LOS PAÍSES CON PRÁCTICAS FISCALES NOCIVAS

Por otra parte, y por lo que hace a las medidas que ha adoptado México a efectos de combatir las prácticas fiscales nocivas, se tiene que a partir de 1997, se incorporó en nuestra legislación una serie de acciones de tipo unilateral, las cuales están orientadas a desincentivar el uso de las inversiones en países con prácticas fiscales nocivas; a través de las siguientes medidas fiscales:

- a) Se estableció una declaración informativa de inversiones efectuadas en países considerados como territorios con regímenes fiscales preferentes, la cual debe presentarse ante la autoridad fiscal mexicana en el mes de febrero del ejercicio fiscal posterior a aquél por el cual se presenta la declaración respectiva.
- b) Se establecieron disposiciones fiscales que tienen por objetivo reconocer de forma anticipada los ingresos provenientes de inversiones de todo de entidades establecidas en paraísos fiscales. Esta obligación tiene por objeto evitar el diferimiento en el reconocimiento de ingresos, que de otra manera se reconocerían hasta el momento del reparto de los mismos o por la vía de distribución de dividendos.

Los ingresos gravables derivados de este tipo de inversiones se determinan de manera anual y no se acumulan a los demás ingresos del contribuyente.

Los ingresos anteriores se pueden acumular sobre base de ingresos brutos obtenidos (sin disminuir deducciones autorizadas) o sobre utilidad neta obtenida; dependiendo de si el contribuyente tiene o no a disposición de la autoridad fiscal la contabilidad de sus inversiones en territorios fiscales preferentes.

- c) Se consideran no deducibles los pagos efectuados a sociedades residentes en un territorio con regímenes fiscales, salvo que se demuestre que cumplen con disposiciones en materia de precios de transferencia. La norma anterior no es aplicable tratándose de personas no relacionadas.
- d) Se establecieron tasas de retención altas tratándose de pagos a residentes de territorios con regímenes fiscales preferentes, sobre conceptos sujetos a retención en la fuente (intereses, regalías, etc.).
- e) De igual forma se estableció en nuestra legislación la definición de Inversiones en regímenes fiscales preferentes, las cuales comprenden a aquellas que se realizan a través de sucursales o personas morales, las que se realicen a través de la tenencia de acciones, cuentas bancarias o de inversión y cualquier otra inversión en una figura jurídica similar a las antes citadas, que haya sido creada de acuerdo

al derecho extranjero, así como las que se realicen a través de interpósita persona.

- f) Asimismo, y en relación al establecimiento de definiciones de lo que debe entenderse por paraíso fiscal, se reconoce que no en todos los casos las inversiones que se efectúen tienen por objetivo el de diferir el reconocimiento de los ingresos por parte de los contribuyentes, por lo que también debieron reconocerse situaciones de excepción.

En este sentido, no se considerarán inversiones en regímenes fiscales preferentes, aquellas en las que la tenencia accionaria del contribuyente no le permita decidir el momento de distribución de utilidades. No obstante lo anterior, salvo prueba en contrario, existe la presunción por parte de la autoridad fiscal Mexicana de que el contribuyente tiene influencia en el control de las inversiones en regímenes fiscales preferentes en todos los casos.

Asimismo, no se considerarán acumulables, los ingresos generados en dichos territorios, siempre que dichos ingresos provengan de la realización de actividades empresariales en tales jurisdicciones y al menos el 50% de los activos totales, sean empresariales

Las personas físicas o naturales que hubieran realizado o mantenido inversiones en territorios con regímenes fiscales preferentes que no excedan de \$160,000.00 pesos mexicanos, acumularán los dividendos o utilidades distribuidas provenientes de las citadas inversiones, hasta el momento en que éstos sean efectivamente percibidos.

- g) Por otra parte, se estableció una sanción por la falta de la presentación de inversiones realizadas o mantenidas en territorios con regímenes fiscales preferentes, la cual será de tres meses a tres años de prisión, a quien sea responsable de omitir la presentación por más de tres meses de la declaración informativa.
- h) Se estableció una lista de países considerados como paraísos fiscales extensa, la cual actualmente comprende a 93 países.
- i) Se prevé que los impuestos pagados en el extranjero por la sociedad residente en un territorio con regímenes fiscales preferentes puedan ser acreditados en función a la participación directa promedio por día.

Asimismo, se permite el acreditamiento de impuesto sobre la renta pagado con anterioridad para dividendos o utilidades distribuidos por la sociedad residente en un territorio con regímenes fiscales preferentes, cuando provengan de utilidades por las cuales ya se pagó ISR en México.

CONCLUSIÓN

Como se puede apreciar de lo anterior, la introducción de legislación de paraísos fiscales por parte de México bajo el enfoque de medida unilateral, ha permitido contar con un marco jurídico razonable, para permitir de manera efectiva combatir las prácticas fiscales nocivas mediante la celebración de transacciones con los países identificados como paraísos fiscales.

Sin duda alguna, el marco normativo antes citado se complementará perfectamente cuando se finalice con los trabajos llevados a cabo en el seno de la OCDE relacionados con la instrumentación de convenios de intercambio de información bilaterales o multilaterales con paraísos fiscales.

La adopción futura del modelo convenio que adopte México para llevar a cabo sus negociaciones de convenios de intercambio de información, constituye la adopción de una medida efectiva que complementará las labores de fiscalización que sobre la materia continuará llevando a cabo nuestro país.

En este sentido, la participación de México en los trabajos realizados por la OCDE en materia de acercamiento con países considerados como paraísos fiscales, así como en los relativos al desarrollo de las dos versiones existentes de Modelo Convenio para el intercambio de información continuarán en el futuro hasta su conclusión.

Eduardo Enrique Díaz Guzmán
Administrador General de Grandes Contribuyentes
Servicio de Administración Tributaria (SAT) – SHCP
Av. Hidalgo No. 77
México D.F., México
E-mail: eduardo.diaz@sat.gob.mx

Caso práctico:

Tema 3.1 **MECANISMOS Y ACCIONES PARA LA ASISTENCIA ADMINISTRATIVA MUTUA**

Mats Henriksson

Director de Impuestos

Coordinador de Asuntos Tributarios Internacionales

Junta Nacional de Impuestos

(Suecia)

SUMARIO: Introducción.- Bases para la Cooperación Administrativa Mutua.- Cooperación Regional sobre Bases Voluntarias.- Formas de Asistencia Administrativa.- Las Experiencias Suecas.

INTRODUCCIÓN

Cooperación Administrativa Internacional para Proteger las Bases Impositivas Nacionales

El impacto de la internacionalización ha intensificado la interacción económica entre los países. En la misma medida en que los sistemas económicos se vuelven más globales, lo hacen los problemas que afrontan los hacedores y administradores de política tributaria. Los sistemas tributarios necesitan hacer frente a las cada vez más móviles bases impositivas, internacionalmente. Los gobiernos se hallan enfrentados a transacciones basadas en los avances de la tecnología de la comunicación, el desarrollo de instrumentos financieros complejos e innovadores, la expansión de paraísos fiscales y regímenes preferenciales, que amenazan con distorsionar lo que de otro modo sería una competencia fiscal beneficiosa. Además de las dificultades encontradas en la imposición de los ingresos de capital, la creciente movilización de la fuerza laboral especializada contribuye a hacer más elusiva la imposición sobre el ingreso salarial. Muchas transacciones internacionales, particularmente en el campo de la imposición indirecta como el comercio intracomunitario entre los Estados Miembros (EM) de la Unión Europea (UE), no pueden ser completamente controlados por una sola administración tributaria nacional. En este sentido, el sistema tributario mismo requiere cooperación entre las administraciones tributarias.

Por tanto, el reto nacional planteado por la necesidad de proporcionar un ambiente fiscal que tienda a promover flujos comerciales y de inversión mientras se asegura una base impositiva amplia, sólo puede enfrentarse a través de la cooperación a nivel internacional. Las administraciones tributarias de los diferentes países necesitan cooperar, no sólo para combatir los abusos tributarios entre fronteras, sino también para llevar a cabo normalmente su trabajo de administración del cumplimiento.

Países con una alta carga tributaria global

La cooperación con otras administraciones tributarias es de particular importancia para países con una alta carga tributaria. Éstos están enfrentando los enormes esfuerzos por parte de los contribuyentes por reducir sus bases tributarias. Las transacciones internacionales y el uso de refugios tributarios o regímenes preferenciales juegan un papel importante en este sentido.

Suecia ha escogido financiar la mayoría de sus programas de bienestar a través del sector público. Por tanto, es un país con una carga tributaria muy alta, posiblemente la más alta del mundo. La carga tributaria global ha alcanzado hasta más del 50% del PIB durante muchos años. No es de sorprender que el vacío tributario (la diferencia entre la presunta renta tributaria y los impuestos realmente recaudados) en relación con las transacciones internacionales sea considerable. Según recientes estimaciones realizadas por la Junta Tributaria Nacional (bases tributarias evasivas; Informe 2002:2, disponible sólo en idioma sueco) esta parte del vacío tributario ha sido calculado en 20 - 35 billones de SKR (2 - 3,5 billones de \$USD). Un análisis de este total indica que los impuestos indirectos representan de 10 - 15 billones de SKR. El equilibrio viene de ahorros en el extranjero no reportados, y transacciones en las cuales se encuentran involucrados los paraísos fiscales. Las pérdidas relacionadas con transacciones internacionales representan aproximadamente un cuarto del total del vacío tributario, han sido calculadas en unos 90 billones de SKR (8,5 billones de \$USD). El mismo nivel ha sido calculado para otros varios países en el norte de Europa. Muchos de éstos pueden ser caracterizados como países con altas cargas tributarias.

La cooperación con otras administraciones tributarias es por tanto, un tema importante para las Autoridades Tributarias suecas.

BASES PARA UNA COOPERACIÓN ADMINISTRATIVA MUTUA

La cooperación internacional permite a las administraciones tributarias obtener información de otras administraciones, actuar más allá de sus fronteras nacionales para llevar a cabo inspecciones en el extranjero, tomar parte en acciones de control mutuas o simultáneas y notificar a los contribuyentes. En algunos casos, la cooperación puede también incluir la recaudación y el recobro de deudas tributarias.

Estas actividades pueden llevarse a cabo sin la necesidad de compromisos convencionales. La información puede ser accesible de fuentes abiertas sin restricciones de reserva. Puede que otras administraciones tributarias deseen ofrecer su ayuda. La cooperación voluntaria es, sin embargo, una base insuficiente para una asistencia administrativa organizada y efectiva.

La responsabilidad de las administraciones tributarias es, fundamentalmente, proteger las propias bases tributarias nacionales. La competencia potencial entre Estados con relación a las bases impositivas es una realidad. En ausencia de

obligaciones para asistir a otras administraciones, tales esfuerzos tendrán una baja prioridad. Por ende, la asistencia y la cooperación pueden ser mediocres y de calidad cuestionable, y por tanto, de escaso valor para la parte receptora. La legislación nacional, que pretende proteger a los contribuyentes, como las provisiones de secreto relacionadas con la información económica privada, y las normas procesales con respecto a los poderes de la administración tributaria para examinar e investigar con relación a la imposición, requieren normas estrictas para la cooperación con administraciones extranjeras. Los contribuyentes deben sentirse confiados en que ninguna asistencia administrativa entre administraciones tributarias viola sus derechos. El sistema para la cooperación internacional debe ser transparente y de alta calidad.

Frente a este antecedente, es imperativo que la cooperación administrativa y asistencia mutua entre las autoridades tributarias sean reguladas. Los países deseosos de cooperar internacionalmente deberían demostrarlo a través de la firma de tratados, convenios y acuerdos para proporcionar un marco legal para tal cooperación.

Base legal en Suecia

En 1990 Suecia implementó una legislación nacional definiendo las condiciones bajo las cuales las autoridades suecas pueden cooperar con otras administraciones sobre una base recíproca en asuntos tributarios. La ley cubre intercambios de información, acciones de control simultáneas, notificación a los contribuyentes, recaudación y recobro de deudas tributarias. También nombra la Autoridad Competente, en muchos casos el Consejo Tributario Nacional, como sede de la administración tributaria. La ley permite a la Administración tributaria cooperar con administraciones extranjeras, si existe un acuerdo entre los países implicados. Con el ingreso de Suecia a la Unión Europea, se enmendó la ley y ahora también cubre intercambios de información basada en la Directiva de la UE (77/799 EG) sobre asistencia mutua. La ley comprende todos los impuestos.

Compromisos de Suecia para la cooperación administrativa

Suecia ha firmado tratados tributarios **bilaterales** con 80 países. Muchos de ellos, excepto el tratado con Suiza, incluyen un artículo sobre intercambio de información, basado en el artículo 26 del Modelo de Convenio de la OCDE. El intercambio de información cubre todos los impuestos tributados por parte de los Estados contratantes. La obligación concierne la información necesaria para la tributación, a menos que la legislación tributaria interna concerniente sea contraria al Convenio. La obligación está también limitada en caso de falta de reciprocidad (legal o de hecho) si la información no está disponible bajo ley interna o práctica administrativa; y en los casos en los que haya riesgo de revelación de secretos de negocio o profesionales, y esta revelación sea contraria al orden público.

Además de estos tratados bilaterales, Suecia participa en varios acuerdos multilaterales sobre asistencia administrativa mutua. El más antiguo y abarcador de ellos es el **Convenio Nórdico sobre Asistencia Mutua en Asuntos Tributarios** (original 1972, actual 1990) entre Dinamarca, Finlandia, Islas Faeroe, Groenlandia, Islandia, Noruega y Suecia. El Convenio incluye las siguientes actividades:

- Intercambio automático de información
- Intercambio espontáneo de información
- Intercambio de información por solicitud
- Presencia en la actividad de inspección en otro Estado
- Auditoría simultánea
- Notificación
- Recaudación coactiva de deudas tributarias
- Transferencia del impuesto (preliminar).

El Consejo de la Unión Europea y la OCDE desarrollaron conjuntamente un **Convenio sobre Asistencia Administrativa Mutua en Asuntos Tributarios**. Suecia ha ratificado el Convenio que en muchas áreas se corresponde con el Convenio Nórdico. El Convenio anterior (UE-OCDE) presenta una ventaja sobre los tratados tributarios, pues es posible suscribirse a él sin la necesidad de negociar bilateralmente con otros Estados.

En 1995 Suecia ganó su admisión en la Unión Europea. Esto llevó a una implementación de la legislación comunitaria o, en el caso de las Regulaciones, a un efecto legal directo en Suecia. La **Directiva de la Comunidad Europea sobre Asistencia Mutua (77/799 EEC)**, que inicialmente cubría los impuestos sobre la renta y sobre capital, y que luego se extendió en 1979 al IVA, y en 1992 al impuesto sobre consumo selectivo, entró en vigor cuando Suecia ganó su membresía. Esta Directiva abrió una posibilidad de asistencia administrativa con Portugal, un país con el cual Suecia no tiene tratado tributario bilateral.

La **Regulación (218/92 EEC)** contempla provisiones para el intercambio computarizado de información acerca del IVA sobre el Sistema de Intercambio de Información sobre el IVA ("VAT Information Exchange System" - VIES). Los negocios relacionados con el comercio intracomunitario están obligados a presentar un formulario cuatrimestral que contiene el valor total de los bienes para cada comprador. Este intercambio de información permite la verificación de la obligación tributaria del comprador en el país de destino.

La Comisión Económica utiliza el **programa Fiscalis** que apunta a promover las políticas comunitarias en el campo de la fiscalidad indirecta. Una de las herramientas del programa es el control multilateral (CML), donde la auditoría de campo relacionada con grupos corporativos o socios comerciales, que realizan operaciones de negocios en diferentes países, pueden ser coordinados en varios Estados miembros. Estas actividades de control pueden ser parcialmente financiadas por la Comisión.

COOPERACIÓN REGIONAL SOBRE BASES VOLUNTARIAS

Los convenios, tratados y acuerdos antes mencionados proporcionan la base legal para la cooperación. También imponen obligaciones sobre los países participantes, particularmente en el caso de la UE con respecto al IVA y los impuestos sobre el consumo selectivo. El sistema de IVA común requiere que los Estados miembros cooperen, y la ejecución y esfuerzos del Estado miembro son inspeccionados por los Servicios de la Comisión, ya que el IVA es un elemento en el cálculo de la cuota del país miembro de la UE.

Además de estas obligaciones, Suecia está comprometida con muchos otros esfuerzos de cooperación voluntaria. Los países nórdicos tienen una larga historia de cooperación mutua en asuntos tributarios. El Convenio Nórdico es testimonio de estos esfuerzos. Los países nórdicos se reúnen periódicamente a diferentes niveles; a nivel ministerial, para discutir experiencias relacionadas con la aplicación del Convenio en la práctica operacional; a nivel del Director General (de Administraciones Tributarias) para planificar y dar las instrucciones para actividades conjuntas por venir. Durante las reuniones con los jefes de las Unidades de Dirección del Cumplimiento y con un grupo para auditorías simultáneas, estas instrucciones se transforman en planes de acción y sugerencias para la selección de casos para auditoría. Los esfuerzos de cooperación nórdica también incluyen temas relacionados con las técnicas de auditoría informatizadas y esfuerzos conjuntos de capacitación.

Suecia también se encuentra activa dentro de la iniciativa de cooperación del Mar Báltico, la cual incluye todas las naciones con costa en el Mar (Rusia, Lituania, Polonia, Alemania, Dinamarca, Finlandia y Suecia) y además Noruega e Islandia. Entre otras iniciativas, los países han acordado acciones de control conjuntas, incluyendo el intercambio de información. Los tratados bilaterales proporcionan las bases legales para esta cooperación entre los países involucrados.

FORMAS DE ASISTENCIA ADMINISTRATIVA

Cada Estado miembro de la UE está obligado a organizar una **Oficina de Enlace Central (OCE)** y a intercambiar información IVA automáticamente, usando el Sistema de Intercambio de Información sobre IVA (VIES). La OCE es responsable de los contactos entre los Estados miembros con relación a la cooperación administrativa. El intercambio de información vía la OCE, o está basado en solicitudes presentadas por otro Estado miembro, o es automático. Es posible analizar este flujo de información y encontrar modelos que podrían proporcionar insumos útiles para el proceso de administración del riego.

La **Oficina de Enlace de Sisa** (“Excise Liaison Office” – ELO) es la correspondiente organización, relacionada con la UE, en el campo de los impuestos sobre el consumo selectivo armonizado.

El intercambio de información, la herramienta más extensamente utilizada para asistencia administrativa, puede ser espontánea, automática o por solicitud. La herramienta por la cual una información que puede ser de importancia para la Administración tributaria en otro Estado es enviada a ese Estado sin ser solicitada o, ser sujeto de un acuerdo específico, es generalmente conocida como **intercambio espontáneo** de información. La información, que generalmente está cubierta por un artículo de intercambio de información en el tratado tributario, o en un acuerdo basado en el tratado, se hace disponible como un efecto lateral de las actividades de inspección nacional.

Un **intercambio automático** de información, normalmente está basado en compromisos adquiridos en tratados tributarios o convenios, o en acuerdos específicos. Los intercambios automáticos generalmente aplican a la información masiva con relación a salarios, pensiones, regalías, intereses sobre ahorros, dividendos, reembolsos de IVA para comerciantes extranjeros, etc., pagados a personas residentes o domiciliadas en el extranjero. El Estado fuente pasa la información hacia el Estado de residencia automáticamente sin solicitud previa. El material generalmente no es examinado por la Administración tributaria del Estado fuente. Normalmente, la información se hace disponible a la administración tributaria automáticamente en virtud de una obligación contemplada en el código tributario nacional.

El intercambio de información **por solicitud** es la herramienta más limitada en términos de volumen de información. La obligación que impone sobre la administración tributaria es, sin embargo, más sustancial. La información es proporcionada por solicitud específica con respecto a un contribuyente identificado. También puede venir limitada por otras formas, tal como un período de información específico. Las llamadas “expediciones de pesca”, solicitudes en masa relacionadas con personas no identificadas, generalmente no son aceptadas.

Algunos tratados, convenios y acuerdos proporcionan una posibilidad para los funcionarios de otra administración tributaria, de estar presentes durante una auditoría, inspección o investigación.

La expresión **auditoría simultánea** es utilizada cuando dos o más Estados acuerdan llevar a cabo una inspección (generalmente en forma de una auditoría de campo) al mismo tiempo y con relación al mismo período de información, cada uno dentro de su propia jurisdicción, de uno o más contribuyentes, que resultan de interés desde el punto de vista del control. Estas auditorías están basadas normalmente, en acuerdos que siguen el acuerdo modelo de la OCDE para la ejecución de inspecciones tributarias simultáneas (C (92)81/FINAL) o el Convenio Nórdico. Para facilitar esta cooperación, las administraciones tributarias nórdicas han elaborado unas normas para la ejecución de auditorías simultáneas, que cubren temas administrativos e incluyen auditorías informatizadas. Un grupo proyecto con miembros de Dinamarca, Finlandia, Noruega y Suecia, tiene la responsabilidad de seleccionar los casos de auditoría. El grupo también ha desarrollado estándares para controles básicos e informes.

Los controles multilaterales se ejecutan bajo el programa Fiscalis dentro de la UE. Es una de las herramientas disponible para promover las políticas comunitarias con respecto a los impuestos indirectos, particularmente el IVA. Los controles multilaterales son parcialmente financiados por la Comisión. En un CML, funcionarios de tres o más EM toman parte en una actividad de control conjuntamente planeada y ejecutada. Es necesaria una base legal para el intercambio de información, por ejemplo, implicación o delegación de la autoridad competente nacional.

El Convenio Nórdico, el Convenio del Consejo de Europa y la OCDE sobre Asistencia Administrativa Mutua, y la Directiva de la CE sobre Asistencia Mutua, ofrecen la posibilidad de **presencia en inspecciones en el extranjero**. Esta es una forma más limitada de cooperación en actividades de control. El funcionario puede no tomar parte activa en la inspección o investigación en el extranjero. A pesar de eso, puede ser de gran valía para el funcionario, examinar las condiciones en el sitio y formarse una impresión personal de las condiciones del caso particular.

Algunos tratados bilaterales y Regulaciones y Directivas de la UE abren la posibilidad de asistencia administrativa entre las partes con relación a la **recaudación coactiva** y a la **recuperación del impuesto**. En Suecia, la recaudación coactiva de impuestos y deudas civiles es una responsabilidad del Servicio de Cumplimiento, una organización hermana de la administración tributaria, ambas bajo el Consejo Tributario Nacional. El Servicio de Cumplimiento es la autoridad competente en materia de recaudación coactiva y recuperación del impuestos.

LAS EXPERIENCIAS SUECAS

La presentación anterior demuestra que en Suecia se encuentran disponibles una variedad de herramientas para asistencia y cooperación administrativa, basadas en tratados, convenios y acuerdos con un gran número de Estados. Las posibilidades para obtener información con propósitos tributarios y tomar parte en actividades de control conjuntas están, al menos, al nivel de otras economías desarrolladas. La cooperación con países del entorno inmediato de Suecia está bien desarrollada y particularmente extendida. La membresía en la UE proporciona nuevas posibilidades, particularmente en el campo de la tributación indirecta. Actualmente, también se están desarrollando provisiones con el fin de mejorar la asistencia administrativa entre los EM con relación a la tributación directa.

Contrario a estos antecedentes, puede parecer sorprendente que las pérdidas tributarias con relación a transacciones internacionales suman hasta un cuarto del total de pérdidas tributarias en Suecia. Esto es una sobre-representación considerable en comparación con las transacciones domésticas. Una de las razones obvias para ello es, que los tratados, convenios y acuerdos no son aplicables en los paraísos fiscales o regímenes tributarios preferenciales, y en muchos países implicados en la competencia tributaria nociva. Cuando tales países han celebrado acuerdos, la cooperación tiende a ser limitada a los casos de fraude tributario. Otra razón es la insatisfactoria

harmonización administrativa. Las posibilidades de usar transacciones internacionales con paraísos fiscales y regímenes preferenciales, posiblemente no es el problema más serio en términos de pérdidas de ingresos. Pérdidas muy sustanciales están relacionadas con transacciones que involucran países con los cuales Suecia tiene, de hecho, algún tipo de acuerdo. Por tanto, es razonable deducir que la administración tributaria no es capaz de usar las posibilidades para la cooperación y asistencia administrativa, en toda su extensión. Existen muchas razones para esto. Las experiencias suecas se discutirán a continuación.

Actitudes y motivación

La actitud y compromiso de los funcionarios tributarios, particularmente la actitud de los directores operacionales, constituyen factores para un mayor éxito con respecto a la cooperación internacional. Su responsabilidad es utilizar las herramientas disponibles en su trabajo diario. Los directores priorizan y asignan recursos. La tributación es por tradición una responsabilidad nacional. Una clara mayoría de miembros del personal de la Administración Tributaria sueca fueron reclutados y entrenados en el tiempo en el que la internacionalización y la globalización estaban en su infancia. Su centro de atención ha sido, y todavía lo es en gran medida, los aspectos y problemas nacionales de tributación y recaudación de impuestos. Sólo algunos funcionarios se han especializado en asuntos de tributación internacional. La Administración Tributaria sueca está organizada de acuerdo a los principios funcionales, y las operaciones están completamente integradas. Esto significa que cada oficina y unidad tributaria tiene la plena responsabilidad de manejar todos los asuntos tributarios de los contribuyentes asignados a ella dentro de su jurisdicción geográfica. La única excepción son las obligaciones de sisa, actualmente administrados por una rama especial del Consejo de Tributación Nacional a lo largo de la nación. La consecuencia de este principio organizacional es inevitablemente, que los asuntos tributarios internacionales constituyen solo una parte menor de la carga total de trabajo de cada unidad organizacional. Aunque la política integrada no siempre es aplicada a nivel de individuo de miembro de personal, esa parte menor es insuficiente para crear la "masa crítica" que permitirá a los miembros del personal desarrollar y mantener las habilidades necesarias para la cooperación administrativa. La misma experiencia es relevante con respecto a la administración y dirección del IVA.

Aunque los funcionarios tributarios en general, son conscientes de la creciente internacionalización y su potencialmente serio impacto en las bases tributarias de Suecia, pocos se dan cuenta totalmente de la implicaciones para el futuro de la administración tributaria. Ya no es posible, particularmente en las áreas de IVA intracomunitario y administración de sisa, cumplir la misión de la administración tributaria sin cooperación con administraciones de otros países. Algunas transacciones y movimientos de bienes no pueden ser verificados por la administración de un solo país. Es por tanto necesario tener confianza en la capacidad, competencia y compromiso de las administraciones extranjeras.

Trabajo difícil y algunas veces poco gratificante

El trabajo relacionado con temas de tributación y asistencia administrativa internacional es, por muchos motivos, más difícil, prolongado y menos gratificante que el relacionado con los asuntos tributarios nacionales. Con más frecuencia que nunca, la asistencia administrativa requiere la implicación de las autoridades competentes en ambos países. Esta sigue procedimientos burocráticos y generalmente causa serios retrasos. La información requerida, con excepción de los intercambios automáticos, puede que no sea completa o adaptada a los procedimientos y otros requerimientos del país receptor. Se deben dedicar considerables esfuerzos para tener la información rápidamente disponible para el propósito con que fue solicitada. Cuando la información está disponible, sólo después del periodo en el cual la tributación, incluyendo inspección, ha expirado, puede ser necesario usar procedimientos menos modernizados para imponer una obligación tributaria adicional. Muchas administraciones tributarias operan con pocos recursos y se encuentran bajo la presión de reducir los costos de administración. Por tanto, el trabajo prolongado fuera de los procesos del trabajo principal no son bienvenidos. La provisión de asistencia, espontánea o por solicitud, es una actividad que puede requerir conocimientos relacionados con las administraciones tributarias, legislación y procedimientos de otros países. También puede ser necesario entender las propias provisiones sobre secretos en asuntos tributarios y su cultura administrativa. Generalmente, las actividades tienen carácter ad hoc y no es posible planificar, y por tanto, puede considerarse como una carga extra, añadida a un alto volumen de trabajo ya existente. Muchas administraciones tributarias tienen sistemas de medida de la ejecución. Puede resultar difícil medir el efecto de la asistencia a otras administraciones, ya que la retroalimentación es tardía, en el mejor de los casos, y normalmente no se da.

La experiencia de Suecia es que la efectividad de las inversiones en cooperación administrativa es, ciertamente, menor que en los controles internos. Este es indudablemente el caso en términos de efectos directos sobre la renta. El impacto sobre el cumplimiento es indirecto y difícil de medir. Muchas administraciones miden la ejecución de las actividades de control en términos de adiciones a las bases tributarias reportadas o de recaudación adicional de impuestos. Bajo esos estándares, la asistencia administrativa internacional es un ejecutor pobre. Por tanto, es esencial justificar los esfuerzos de cooperación por otros criterios exitosos. Uno de éstos es enfatizar la creciente importancia de la asistencia mutua y, aclarar a los miembros del personal que ellos no pueden esperar, en el futuro, ejecutar sus responsabilidades satisfactoriamente utilizando sólo herramientas y medios domésticos. La asistencia es necesaria y se debe confiar en las administraciones y funcionarios tributarios extranjeros. También es importante resaltar la importancia de no crear zonas libres de inspección. El contribuyente debe tener la impresión de que las actividades de control pueden aparecer en cualquier parte, y que la información, incluso la referente a transacciones internacionales, puede hacerse disponible a la administración tributaria.

La intención es crear un efecto preventivo y debería ser una piedra angular en la filosofía de la gerencia del cumplimiento en todos los países.

Selección de casos de auditoría

Las auditorías simultáneas y los controles multilaterales pueden ser herramientas muy efectivas para monitorear transacciones intracomunitarias y transacciones entre las partes relacionadas, en diferentes países. La UE y los países nórdicos han encontrado dificultades en la selección de los objetos adecuados. Los Estados involucrados tienen diferentes políticas legales y de procedimiento, y el tema de asignar tiempo y recursos presenta problemas incluso en casos donde existe consenso con relación a los objetos seleccionados. Reconociendo esto, los países nórdicos han formado un grupo permanente conjunto para selección de objetos para auditorías simultáneas y coordinación de las actividades. Consideraciones similares en la UE probablemente van a llevar a procedimientos simplificados y a un proceso de selección conjunta con relación a controles multilaterales, en el futuro.

Impuestos indirectos con períodos cortos de informes

La asistencia mutua en el área de los impuestos indirectos, en particular el IVA, se enfrenta con el reto que plantean los considerables problemas relacionados con las características propias de estos impuestos. Los breves períodos de informes (mensual, bimestral o cuatrimestral) y el mecanismo de crédito con refinanciamiento dentro de períodos de tiempo relativamente breves, crea un entorno que da lugar a grandes demandas en la velocidad y calidad de la asistencia administrativa. Las actividades de control deben ser ejecutadas sin demora; la información debe facilitar la conciliación entre los ingresos tributarios de diferentes países con los períodos de informes que no se ajustan y donde hay diferencias en la legislación tributaria. Una vez más, algunas de estas dificultades pueden ser solventadas cuando el estatuto de limitación permite medidas de tributación adicionales para ser implementadas durante un largo período; sin embargo, tales medidas son generalmente sujeto de procedimientos menos modernizados. Por tanto, existe una gran posibilidad de que se puede dar una pérdida de ímpetus y disminución de la eficiencia, a menos que la asistencia mutua esté muy bien organizada y ejecutada.

Factores técnicos

Una asistencia administrativa exitosa en la forma de intercambio de información depende también de factores técnicos como identificación de contribuyentes, y estándares para transferencia electrónica de información, ya sea automática o espontánea. La importancia de los Números de Identificación del Contribuyente y de los procedimientos de registro efectivos, difícilmente pueden ser sobreestimados. Los estándares para transferencia electrónica de información son el tema de una de las otras sesiones paralelas y por tanto no será elaborado aquí.

La capacitación del personal es otro factor de éxito en la preparación de la cooperación internacional. Dentro de la UE se han desarrollado estándares de

capacitación comunes para gerentes y miembros del personal responsables de la administración del IVA. Ello pretende establecer un nivel igual de competencia con relación a la legislación y los procedimientos comunitarios. La visión es que los funcionarios de los EM serán capaces de actuar como una administración tributaria común. Existe una gran posibilidad de expandir los estándares de capacitación a las actividades comunes de capacitación en el futuro. Los preparativos se encuentran en marcha dentro del programa Fiscalis.

Un componente importante para los EM es la capacitación en idiomas, probablemente una consideración más seria en Europa que en América.

Aunque la presentación de nuestras experiencias pueda interpretarse como pesimista, la intención es simplemente no cegarnos ante los problemas.

Las experiencias suecas pueden resumirse así:

- La asistencia y cooperación mutuas entre administraciones de diferentes países adquiere cada vez mayor importancia. Las administraciones nacionales ya no pueden proteger exitosamente sus bases tributarias sin ayuda. Las naciones, por tanto, deben asociarse y crear marcos legales de asistencia mutua en asuntos tributarios, incluyendo recaudación tributaria y recuperación de las deudas tributarias.
- Los esfuerzos para mejorar la cooperación internacional deben ser aceptados como inversiones para el futuro. Los efectos a corto plazo son difíciles de medir y generalmente resultan decepcionantes en términos de eficiencia.
- Se tendrá que encarar y superar considerables dificultades.
- Los factores claves de éxito son actitudes positivas entre los gerentes a todos los niveles y contar con personal operacional bien capacitado y motivado. Es esencial aceptar las obligaciones para asistir a otras administraciones y ver el potencial de cooperación con ellas.

Mats Henriksson
Tax Director, Coordinator of International Tax Matters
National Tax Board
Riksskatteverket, 171 94 Solna
Solna, Sweden
E-mail: mats.henriksson@rsv.rsv.se

Caso práctico:

Tema 3.1 **MECANISMOS Y ACCIONES PARA LA ASISTENCIA ADMINISTRATIVA MUTUA**

Haseena Ali

Presidenta y Comisionada
Junta de Rentas Internas
(Trinidad y Tobago)

SUMARIO: Introducción.- Mecanismos para la Asistencia Administrativa Mutua.- Asistencia Administrativa Mutua – La Experiencia de Trinidad y Tobago.- Conclusión.

INTRODUCCIÓN

Por qué la necesidad crítica de la cooperación internacional en el cumplimiento voluntario

En el mundo actual, casi cualquier discusión sobre tributación internacional incluye una referencia a la economía global. Este no es un hecho fortuito. La globalización económica es una realidad mundial y una vez iniciado el proceso, continuará evolucionando. ¿Por qué está avanzando la globalización económica a un ritmo tan acelerado? Yo sugiero que ello obedece al hecho de que los beneficios pesan más que los aspectos negativos. Los beneficios son varios y son fáciles de discernir al considerar aspectos tales como el libre movimiento de grandes cantidades de capital, bienes, personas y tal vez, lo que es más importante, el libre movimiento de información. No obstante, esta misma libertad o flujo rápido a través de las fronteras es disfrutado por las actividades ilícitas. Ya los problemas tributarios no están limitados, aun en el caso de un contribuyente único, a un solo país.

El cumplimiento es importante a nivel internacional, ya que el mismo contribuyente puede pagar impuesto directa o indirectamente en varios países. El rápido crecimiento de las sociedades multinacionales es un primer ejemplo de esto. El incumplimiento en una jurisdicción bien puede ser señal de un nivel significativo de incumplimiento general. Por consiguiente, las Administraciones Tributarias no deben adoptar una actitud egoísta, su pareciera que un contribuyente en particular no causa impacto en su base de ingresos.

MECANISMOS PARA LA ASISTENCIA ADMINISTRATIVA MUTUA

[1] Tratados Generales de Doble Tributación

Estos cubren una amplia gama de temas y son, ya sea bilaterales o multilaterales en el caso de un grupo económico de países. Estos tratados establecen reglas para la tributación de la renta, de modo que la misma renta no sea gravada dos veces o que el impuesto pueda ser compartido entre jurisdicciones, con el país de residencia otorgando crédito tributario siempre que sea aplicable. Estos tratados también pueden establecer, en términos generales, el intercambio de información y la asistencia mutua en la recaudación de impuestos.

[2] Acuerdos de Intercambio de Información

También se pueden celebrar acuerdos específicos para el intercambio de información. Estos son detallados y documentan un número de formas en que se puede intercambiar la información. Actualmente, se ha reconocido de modo general, que la inclusión de un artículo sobre intercambio de información en un tratado de doble tributación no puede abarcar lo suficiente y, por consiguiente, se ha estimulado la celebración de tratados separados sobre intercambio de información.

[3] Acuerdos de Asistencia Mutua

También se debe prestar atención especial a los procedimientos de asistencia mutua, ya sea con respecto a la realización de investigaciones o la recopilación de obligaciones que ya han sido determinadas. Actualmente, cuando no hay asistencia mutua en recaudación, un contribuyente simplemente tiene que dirigir su propio movimiento y el de sus inversiones y recursos monetarios a un país distinto a aquél en el que hubiere incurrido una gran responsabilidad tributaria. Sin cooperación mutua, la autoridad tributaria no tiene jurisdicción sobre el contribuyente y/o sus activos cuando son movidos fuera de las fronteras físicas del país.

[4] Bases de Datos Compartidas

El desarrollo de bases de datos compartidas constituye otro mecanismo poderoso en la asistencia mutua. Creo que este tema está siendo cubierto en mayor detalle en otra presentación. Sin embargo, la afirmación general que puede hacerse aquí es que al igual que la carretera de información está siendo usada para promover actividades ilícitas, esa misma carretera, usando el vehículo de información compartida, puede aun ser la única herramienta más eficiente para combatir las actividades internacionales de cualquier contribuyente único o grupo de contribuyentes.

[5] Una Organización Tributaria Mundial

El señor Vito Tanzi, Director de la División de Asuntos Fiscales del Fondo Monetario Internacional, en una presentación ante la Asamblea General del CIAT en 1998, formuló la pregunta. “Existe la necesidad de una Organización Tributaria Mundial.” Me atrevería a decir que la respuesta breve es “sí”. Hay la necesidad de un organismo tributario mundial en el que los miembros y suscriptores de esta organización compartan experiencias comunes y se asistan unos a otros para enfrentar los aspectos globales de tributación. Tal vez, el obstáculo para que dicha organización sea establecida actualmente, lo constituyen las políticas de tributación divergentes en algunas áreas, entre las economías en desarrollo que realizan grandes esfuerzos y los países desarrollados más grandes.

[6] Armonización de la Tributación

La armonización de la tributación entre países que pertenecen al mismo grupo económico también constituye un paso hacia la facilitación de la asistencia administrativa mutua. Sin embargo, esto no es fácil de lograr. Aun entre países de una comunidad económica única, habrá una celosa protección de las bases tributarias tradicionales, ya que los ingresos tributarios podrían obtenerse de un énfasis económico diferente. Un ejemplo de ello, es el Grupo CARICOM, donde la actividad económica que mayormente contribuye con los ingresos tributarios puede diferir del petróleo y otros recursos minerales hasta el turismo o agricultura.

Acuerdo Tributario de Intercambio de Información

Trinidad y Tobago también mantiene un Acuerdo de Intercambio de Información con el Servicio de Rentas Internas de Estados Unidos, que trata en mayor detalle con las obligaciones de la administración tributaria de proveer la información solicitada, especialmente en relación con información de los bancos.

Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información del CIAT

CIAT ha desarrollado un Modelo de Acuerdo de Intercambio de Información que fue aprobado por la Asamblea General. El próximo paso consiste en que los miembros adopten el acuerdo entre sí de modo que pueda implantarse. Para que tenga sentido, los países miembros deben estar dispuestos a corresponder. Para algunos países como Trinidad y Tobago, esto significa que se requerirán ciertos cambios en la estructura de la organización y deberán igualmente modificarse ciertas leyes.

ASISTENCIA ADMINISTRATIVA MUTUA – LA EXPERIENCIA DE TRINIDAD Y TOBAGO

Trinidad y Tobago es un pequeño país con recursos limitados. Se puede decir que todos los países tienen recursos limitados. Esto es cierto, pero algunos están más limitados que otros. Lo anterior es sencillamente para aclarar el punto de que algunos aspectos de la Asistencia Mutua crearían un mayor impacto en un país si se requiriera una auditoría física de los registros, una gran multinacional podría tomar un porcentaje substancial del personal de auditoría de un pequeño país para asistir a otro país con respecto a una solicitud.

Otro problema con la recaudación de información para otra jurisdicción tributaria es la motivación de los funcionarios que trabajan para ofrecer la asistencia. En vista de que no hay un ingreso directo como resultado de dicho ejercicio, los funcionarios podrían dedicarle más tiempo y estar menos enfocados que si los ingresos tributarios estuviesen siendo acumulados para su propio país.

Cuando se solicita información del exterior que involucra trabajo a profundidad por fiscalizadores experimentados, la demora entre la solicitud y la entrega de la información con frecuencia es demasiado larga. El lapso de tiempo puede traer como resultado que la información ya no sea pertinente, ya que el país solicitante podría haber cerrado la investigación y ya no requiera la información.

CONCLUSIÓN

Esta breve presentación ha pretendido enfocar de manera sencilla y directa, el tema de la asistencia administrativa mutua, vista a través de los ojos de una pequeña nación con experiencia limitada en este campo. Lo que sí queda claro es que para brindar una mejor asistencia en la cooperación formal establecida mediante acuerdos, las autoridades competentes de diferentes países deben establecer un mayor enlace a través de contactos por correo electrónico y tal vez reuniones anuales de trabajo. Además, es necesario que en las etapas iniciales de planificación de los recursos, las administraciones tributarias consideren los aspectos relacionados con el suministro de recursos para responder a las obligaciones contractuales de asistencia mutua. La falta de recursos es un problema que ha sido identificado en ambas presentaciones sobre este tema. La acción se inicia con acuerdos, pero los resultados son más efectivos si se establecen relaciones de trabajo más estrechas.

Haseena Ali
Commissioner and Chairman
Board of Inland Revenue
Inland Revenue Division
Port-of-Spain, Trinidad & Tobago
E-mail: birchair@ird.gov.tt

Caso práctico:

Tema 3.2 EL COMBATE DE LAS PRÁCTICAS TRIBUTARIAS NOCIVAS

Jeffrey Owens

Administrador Principal

Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos
(OCDE)

Actualmente, la OCDE está publicando la lista de paraísos fiscales no cooperantes (véase recuadro 1). Pero aunque la emisión de la lista es una señal importante del trabajo que está llevando a cabo la OCDE para asegurar una competencia justa en el mercado de los servicios financieros globales, es mucho menos importante que el éxito de la OCDE al obtener un compromiso en términos de la transparencia y el intercambio efectivo de información de los 13 centros financieros más importantes.

Cuadro 1

LISTA DE PARAISOS FISCALES NO COOPERANTES

18 de Abril de 2002

1. Como parte del trabajo de combate a las prácticas fiscales nocivas, 31 jurisdicciones se han comprometido con la transparencia y el intercambio efectivo de información, por lo que ahora son consideradas jurisdicciones cooperantes por el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE.
2. Aun cuando un pequeño número de jurisdicciones identificadas como paraísos fiscales en junio de 2000 todavía no aceptan los compromisos, la OCDE da la bienvenida a la continuidad del diálogo con esas jurisdicciones y buscará la posibilidad de un compromiso futuro a favor de la transparencia y el intercambio de información.
3. Las siguientes jurisdicciones han sido identificadas por el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE como paraísos fiscales, ya que hasta el momento no se han comprometido con la transparencia y el intercambio efectivo de información:
 - Andorra
 - El Principado de Liechtenstein
 - Liberia
 - El Principado de Mónaco
 - La República de las Islas Marshall
 - La República de Nauru
 - La República de Vanuatu

El proyecto de la OCDE para contrarrestar las prácticas fiscales nocivas es parte de una iniciativa mucho más amplia de los países de la OCDE de promover el buen gobierno en una economía globalizada. La liberalización del comercio y del sector financiero tiene un enorme potencial de aumentar los niveles de vida de la población alrededor del mundo. Pero también conlleva riesgos, incluyendo aquellos que se relacionan con el abuso del sistema de mercado abierto. Estos riesgos pueden tener un impacto negativo en la economía mundial así como en la gente, al distorsionar los flujos de capital y erosionar la capacidad de los gobiernos de financiar las expectativas legítimas de los ciudadanos de recibir bienes y servicios públicos.

El proyecto de la OCDE intenta contrarrestar las prácticas fiscales nocivas. Se enfoca en las actividades geográficamente móviles, incluyendo los servicios financieros y otros, ya que los riesgos que plantean para los gobiernos son mayores en estas actividades que en otras. Dichas prácticas fiscales pueden distorsionar los servicios financieros y pueden ser aprovechadas por los evasores de impuestos para erosionar la base fiscal del país, transfiriendo la carga fiscal de los contribuyentes deshonestos a los honestos, que generalmente cuentan con menos recursos.

Al proveer un marco de trabajo mediante el cual todos los países desarrollados y en vías de desarrollo puedan cooperar para eliminar las prácticas fiscales nocivas, la OCDE busca promover un ambiente propicio para generar un crecimiento y desarrollo económico mundial.

El proyecto de la OCDE no busca imponer niveles impositivos a ningún país, ni formas de cómo debe ser estructurado su sistema fiscal. Tampoco busca entorpecer las actividades de las empresas al llevar a cabo sus negocios normales ni amenazar la privacidad de los contribuyentes. Pero sí busca fortalecer un ambiente en el que la transparencia y la competencia fiscal justa tengan lugar.

Fue con miras a este objetivo que la OCDE publicó un informe en 1998 titulado "*La Competencia Fiscal Nociva: Un Asunto Global Emergente*"², que entre otros asuntos estableció una serie de criterios para identificar los aspectos nocivos de un régimen o jurisdicción en particular. El informe de 1998 fue seguido por un informe en junio del 2000 titulado "Hacia una cooperación fiscal global: Avances en la identificación y eliminación de las prácticas fiscales nocivas". El informe:

- Identificó 47 regímenes fiscales preferenciales potencialmente nocivos.
- Enlistó 35 jurisdicciones que cumplían con los criterios para ser considerados paraíso fiscal.
- Propuso un proceso mediante el cual los paraísos fiscales se podían comprometer a eliminar las prácticas fiscales nocivas.

² Luxemburgo y Suiza se abstuvieron de participar en este y los subsecuentes informes.

- Hizo propuestas para asociar economías no - miembro con el proyecto de prácticas fiscales nocivas.
- Propuso elementos de un marco de medidas defensivas coordinadas diseñadas para contrarrestar los efectos erosionantes de las prácticas fiscales nocivas.

El reporte titulado: “*Proyecto de la OCDE sobre las prácticas fiscales nocivas: Informe del 2001 sobre los avances*” publicado en noviembre del 2001, estableció varias modificaciones adicionales al proceso de establecimiento de compromisos por parte de los paraísos fiscales. El informe confirmó que estos compromisos deberían ser únicamente vistos con respecto al criterio de transparencia y al intercambio efectivo de información, para determinar que jurisdicciones eran consideradas como no cooperantes. También planteó que las medidas defensivas coordinadas del marco de trabajo no deberían ser aplicadas a los paraísos fiscales no cooperantes antes de que fueran aplicadas a los países miembro de la OCDE. No obstante, se señaló que los países miembro de la OCDE mantendrían su derecho soberano de aplicar cualquier medida defensiva que consideraran necesaria, tanto en el marco de medidas defensivas coordinadas como fuera de él. Estas modificaciones no afectarían la aplicación de los informes de 1998 ni del 2000 en los países miembro de la OCDE ni en las economías no miembro.

Hoy podemos ver que, al mantener un compromiso firme con los principios fundamentales, pero con voluntad de escuchar las preocupaciones de las jurisdicciones y de involucrarnos en un diálogo inclusivo y constructivo para mejorar nuestros procesos, se han logrado los resultados esperados. Creemos que todas las jurisdicciones que se han comprometido con estos principios lo han hecho de buena fe y los implementarán en su totalidad, de tal manera que para enero del 2006 todos ellos contarán con regímenes transparentes y estarán involucrados en un intercambio efectivo de información tanto en cuestiones penales como en asuntos fiscales. Trabajaremos con estas jurisdicciones primero para desarrollar planes de implementación y después para llevarlos a cabo.

El intercambio de información es la parte central de este proyecto. En los últimos 18 meses hemos estado trabajando con 11 jurisdicciones que decidieron oportunamente comprometerse a proveer de un marco legal que permita facilitar el intercambio de información con propósitos fiscales entre los países de la OCDE y las jurisdicciones comprometidas.

Se ha finalizado este instrumento y está disponible en la página de la OCDE (vea www.OCDE.org/daf/ctpa).

Mientras que este no es un instrumento jurídicamente vinculante y está planeado para funcionar como un modelo, esperamos que los centros financieros alrededor del mundo cumplirán con los estándares de transparencia e intercambio de información que se mencionan en él. Vamos a utilizarlo como la base de un diálogo continuo con las jurisdicciones comprometidas para trabajar en la implementación del estándar.

Durante el tiempo que se ha dedicado a este trabajo, hemos desarrollado una verdadera colaboración con las jurisdicciones. Sus insumos para el diseño del instrumento han sido cruciales sobre todo para asegurar que cumple con el objetivo de un efectivo intercambio de información sin dañar las actividades de negocios legítimas. Felicitamos a estas jurisdicciones por la decisión que han tomado y continuaremos trabajando con ellas.

Sabemos que todas las jurisdicciones comprometidas tienen preocupaciones respecto del establecimiento de un marco justo para la competencia. Compartimos estas preocupaciones. Los servicios financieros son extremadamente móviles y no está en nuestro interés que las actividades dañinas se trasladen de una jurisdicción o un país comprometido a otra que no cumpla con los estándares de transparencia y de intercambio de información. Al contar con un número importante de centros financieros tradicionales y no tradicionales (*off shore* y *on shore*) comprometidos con los mismos principios, hemos avanzado significativamente para lograr este marco justo de competencia. Al mismo tiempo, el marco para la adopción de medidas defensivas coordinadas asegurará que los centros financieros no cooperantes no ganarán una ventaja competitiva.

Estamos convencidos de que estos compromisos, particularmente por parte de los centros financieros más sofisticados, van a contribuir con su prosperidad al fortalecer su reputación. Seguramente, en casos en que la actividad financiera esté motivada por el deseo de ocultar ingresos o riqueza a las autoridades fiscales, este tipo de negocios – lo que puede ser llamado intercambio de información en negocios delicados- se trasladarán fuera de la jurisdicción comprometida. Aceptamos que algunas jurisdicciones necesitarán asistencia para poner en marcha sus compromisos. Nos hemos involucrado ya en una discusión con los países miembros de la OCDE y organizaciones internacionales y regionales para implementar un marco de colaboración para el establecimiento de un programa de asistencia.

La Lista de Paraísos Fiscales No Cooperantes (véase el cuadro 1) identifica siete jurisdicciones que tomaron la decisión política de no realizar ningún compromiso con el proyecto en este momento. La OCDE les insta a reconsiderar esta decisión y les decimos que estamos preparados para continuar dialogando con ellos. Todo lo que ellos necesitan hacer es seguir el liderazgo de las jurisdicciones comprometidas al obligarse a aceptar la transparencia y el intercambio efectivo de información.

La Lista va a ser utilizada por los países de la OCDE para analizar qué medidas deben tomar ahora para defender sus bases fiscales. Como se acordó en el Informe sobre los Avances de los trabajos en el 2001, cualquier marco para el establecimiento de medidas defensivas coordinadas no se aplicara a los paraísos fiscales no cooperantes antes de que se aplique a los países miembros de la OCDE que cuentan con regímenes fiscales preferenciales y dañinos. El Comité de Asuntos fiscales está examinando actualmente de que forma las medidas defensivas identificadas en los informes del '98 y del 2000, y que ya existen en muchos países de la OCDE, pueden ser más efectivas. Revisará su implementación en el verano de 2003.

El éxito de este proyecto beneficiará tanto a los países industrializados como a los países en vías de desarrollo. Al obtener este compromiso de cambio por parte de los Centros Financieros *Off shore*, estamos contribuyendo a proteger la base fiscal no sólo de los países miembros de la OCDE sino también de los países en desarrollo. Creemos también que, al promover la transparencia y los acuerdos de cooperación entre todas las economías, nuestro trabajo contribuirá con los esfuerzos para combatir el lavado de dinero y el financiamiento del terrorismo y fortalecerá el sistema financiero internacional

ANEXO I

ALGUNAS PREGUNTAS FRECUENTES

La OCDE publicó hoy la Lista de Paraísos Fiscales No Cooperantes. Esta contiene siete jurisdicciones que han tomado la decisión política de no comprometerse con los dos principios fundamentales de equidad que los países miembros de la OCDE han estado convocando: transparencia e intercambio efectivo de información. El anexo proporciona las respuestas a las preguntas más frecuentes.

P1. Recientemente ha habido mucha actividad respecto del combate de la OCDE en contra de la competencia tributaria nociva. Me gustaría estar seguro que mis datos son certeros, respecto a qué naciones están cooperando y cuáles no. De acuerdo a mi último conteo, la OCDE había alcanzado resultados positivos en 27 de las 35 jurisdicciones con impuestos bajos identificados en el Informe sobre los avances de la OCDE sobre paraísos fiscales de 2000. Las 9 jurisdicciones restantes fueron: Andorra, Liberia, Liechtenstein, las Islas Marshall, Mónaco, Nauru, Panamá, Samoa y Vanuatu. ¿Está actualizada y correcta esta enumeración?

R. No. La aritmética no es sencilla. En la actualidad tenemos 31 jurisdicciones que se han comprometido, 3 que hemos acordado que no deberían estar en la Lista y 7 que han decidido no comprometerse. De tu lista tendrás que borrar a Panamá y a Samoa.

P2. ¿Después de tantos retrasos debe estar contento de que al fin se publicara la Lista?

R. Hubo retrasos en la publicación de la Lista pero hemos podido emplear tiempo extra –la fecha original era el 31 de julio de 2001– para pulir nuestro proceso, y hacerlo más políticamente aceptable, así como para comprender más profundamente las preocupaciones de los Centros Financieros *offshore*. Los resultados de este diálogo hoy se pueden apreciar, no en la Lista misma, sino en el hecho de que hemos tenido éxito en lograr que 31 jurisdicciones –incluyendo los Centros Financieros *offshore* más

grandes— se unan a los países de la OCDE en su compromiso con los principios de transparencia e intercambio efectivo de información.

P3. ¿Cómo debemos interpretar la Lista?

R. Esta es una Lista de las jurisdicciones que hasta este momento han tomado la decisión política de no comprometerse con nuestros dos principios. Lamentamos esta decisión y yo espero que nuestro diálogo pueda continuar y que ellos reconsideren su posición.

P4. ¿Qué persuadió a tantas jurisdicciones a comprometerse?

R. Diálogo. Más diálogo y aún más diálogo. Pero también interés propio. El reconocimiento de que es de su interés, a largo plazo, reforzar su reputación confirmando que están comprometidos a jugar papeles constructivos y responsables como miembros de una comunidad financiera global. Y claramente, el ambiente después del 11 de septiembre ha otorgado un valor a la transparencia y a la cooperación.

P5. ¿Cuáles son las consecuencias de hacer un compromiso?

R. Nosotros vemos el establecimiento de compromisos como el principio de un diálogo continuo. Estamos comprometidos en ayudar a estas jurisdicciones a implementar por completo sus compromisos y a suministrarles la asistencia técnica que puedan requerir. Está en ellos el determinar las modalidades que adquirirán sus sistemas locales, en términos de tasas de impuestos y otros asuntos, pero habiendo tomado esta decisión creemos que podemos trabajar juntos para asegurar un marco justo para la competencia basado en los términos de sus propios arreglos fiscales.

P6. Algunos comentaristas han sugerido que estos compromisos no han sido hechos de buena fe. ¿Usted estaría de acuerdo?

R. No. Las jurisdicciones que han tomado estas decisiones han pensado mucho antes de hacerlo. Los compromisos se han hecho en el nivel político más alto. Las autoridades políticas en estas jurisdicciones han analizado cuidadosamente cuáles serán las implicaciones para sus economías. Yo estoy convencido de que todos estos compromisos se han hecho de buena fe. Y por supuesto, nosotros estaremos monitoreando su implementación para que el 1 de Enero de 2006 estos compromisos estén implementados por completo.

P7. ¿Pero qué pasa si una jurisdicción fracasa en cumplir con sus compromisos?

R. La Lista es dinámica. Eso quiere decir que si una jurisdicción deja de cooperar y fracasa en cumplir con sus compromisos, será colocada, nuevamente, en la Lista de jurisdicciones no cooperantes. Similarmente, las jurisdicciones que actualmente están

en la Lista pueden salir de ella si aceptan acatarse a los dos principios, y nuestra esperanza es que eso suceda.

P8. ¿Por qué piensa usted que muchas de las jurisdicciones identificadas esperaron tanto tiempo en comprometerse con los términos de la OCDE? En otras palabras, ¿por qué estos acuerdos no fueron adquiridos el año pasado poco después de la Consulta de Barbados (Enero de 2001)?

R. El proyecto ha evolucionado desde enero de 2001, tanto en el proceso de compromiso –el cual se hizo mucho más políticamente aceptable para las jurisdicciones (de hecho ellas nos ayudaron a diseñar el proceso)–, como en la sustancia, con la eliminación de los criterios de actividades no sustanciales para determinar si una jurisdicción sería identificada como no cooperante.

P9. También se dice que la amenaza de posibles sanciones económicas por parte de los países miembros de la OCDE fue un factor que motivó el compromiso de algunas jurisdicciones, es decir, que se forzó a la otra parte a abordar este asunto. ¿Estaría usted de acuerdo?

R. No me gusta el término sanciones. Lo que ha sido un derecho anticipado desde el principio de este trabajo es que habrán medidas defensivas. Medidas que los gobiernos nacionales, no la OCDE, pueden tomar, si les interesa, para reforzar efectivamente sus reglas fiscales y proteger sus bases tributarias. Muchas de éstas medidas ya son utilizadas por países miembros y no miembros de la OCDE. Estamos trabajando para hacer estas medidas nacionales más efectivas a través de un marco de implementación con un enfoque común. Hemos acordado que estas medidas defensivas no se aplicarán a los paraísos fiscales no cooperantes antes de que sean aplicados a los países de la OCDE que fracasen en remover los aspectos nocivos de sus prácticas fiscales. En la práctica, el uso de éstas medidas defensivas no se aplicará hasta el verano de 2003.

P10. ¿Entonces las medidas defensivas serán aplicadas a los países de la OCDE no cooperantes?

R. Al final del día sólo habrá una distinción: cooperantes y no cooperantes.

P11. Algunos críticos han señalado que el uso de fechas límites y la amenaza de la sanciones por la OCDE fue muy duro. En retrospectiva, ¿es justo decir que éstas tácticas fueron necesarias para continuar con el proceso?

R. Nosotros necesitábamos animar a las jurisdicciones a negociar. Nuestros países miembros pensaron mucho sobre cuál sería el enfoque más apropiado y concluyeron, así como el GAFI, que necesitábamos fechas límite y una distinción entre jurisdicciones cooperantes y no cooperantes.

P12. Ocasionalmente escuchamos sugerencias vagas de que la OCDE ha estado “tomando a la ligera” a los paraísos fiscales en el Caribe en relación a sus contrapartes en la región Asia-Pacífico. La supuesta explicación de esto es que muchas de las naciones caribeñas tienen lazos históricos (coloniales) con los países miembros de la OCDE. Cabe señalar que ninguna de estas acusaciones ha sido sustentada. ¿Le gustaría aprovechar la oportunidad para responder, asegurando a nuestros lectores que no ha habido tal sesgo?

A. Esto es completamente falso. Todas las jurisdicciones han sido tratadas por igual, lo que se conforma con la consistencia de los compromisos hechos por las 31 jurisdicciones cooperantes. Además, no olviden que muchas de las jurisdicciones europeas tienen lazos muy estrechos con el Reino Unido y las Islas Pacíficas con Australia y Nueva Zelanda. También estoy seguro que los caribeños no estarían de acuerdo con eso de que los “tomáramos a la ligera”.

P13. Hubo una época en la que la mayor parte del debate intelectual respecto a este proyecto (aparte del aspecto político) se preocupó por su posible efecto sobre las tasas de impuestos. Los críticos señalaron que la OCDE estaba tratando de incrementar las tasas de impuestos en todo el mundo, empezando con estas 35 jurisdicciones. De hecho, la presencia de impuestos nominales bajos ó a tasa cero estuvo expresamente citada como uno de los cuatro criterios en el Informe de la OCDE sobre paraísos fiscales en abril de 1998. Desde entonces, sin embargo, hemos sido testigos de cómo algunas jurisdicciones, por ejemplo las Antillas Holandesas, han cooperado con la OCDE, mientras que al mismo tiempo BAJAN sus tasas marginales de impuestos. Mi pregunta es ¿es correcto decir que esta iniciativa no tiene como objetivo aumentar las tasas de impuestos? Y ¿si el meollo del asunto es, realmente, el intercambio de información y la transparencia fiscal?

A. Simplemente nunca ha existido una base para acusar a la OCDE de que estuviera tratando de aumentar las tasas de impuestos o armonizar los sistemas tributarios. Veamos los hechos. El proyecto ciertamente no es acerca de aumentar o armonizar las tasas de impuestos o los sistemas tributarios, sólo basta observar la diversidad de tasas de impuestos en la OCDE. Como has notado, las Antillas Holandesas han disminuido sus tasas marginales de impuestos y otras jurisdicciones comprometidas no tienen sistemas tributarios. Esta es una decisión que respetamos. Este proyecto no es para dictar a los países lo que deberían ser o no ser sus sistemas tributarios o sus tasas de impuestos, y no es sobre liberar el acceso a la información o invasión de la privacidad. Es sobre todo, un proyecto relacionado con la equidad en cuestiones fiscales, y en promover un ambiente de transparencia y cooperación en donde los contribuyentes puedan estar seguros de que todos están pagando su parte justa de impuestos.

P14. Donde se encuentran los regímenes cercados –otro de los cuatro criterios originales de la OCDE establecidos en el Informe sobre paraísos fiscales de 1998. ¿La OCDE aún ve a los regímenes cercados como inapropiados? ¿Tendrán que ser eliminados para diciembre de 2005?

A. Los regímenes cercados aún son aplicados como un criterio para identificar a los regímenes preferenciales nocivos en los países de la OCDE. Con relación a las jurisdicciones no tradicionales (offshore), los países miembros de la OCDE continuarán dando la bienvenida a la remoción de prácticas que están implicadas por el criterio de actividades no sustanciales, pero ésta es una decisión que está en ellas tomar.

P15. ¿Cuáles son las implicaciones para las jurisdicciones Listadas?

A. Primero permítame hacer énfasis en que la OCDE no está cerrando la puerta a éstas jurisdicciones. Nuestro objetivo era, y es, hacer que todas las jurisdicciones se comprometan. Lamentamos que siete jurisdicciones hayan tomado la decisión de no comprometerse por el momento. Pero seguimos abiertos a continuar el diálogo con éstas jurisdicciones y ese diálogo es continuo.

P16. La mayoría de los países que han tratado con la OCDE han acordado hacer reformas locales específicas, ya sean legislativas o regulatorias. En otras palabras la mayoría de los paraísos fiscales se han prometido a cambiar verdaderamente las reglas bajo las cuales operan. Pero algunas naciones, creo que Barbados por ejemplo, parecen estar lidiando con el problema de manera diferente. El comunicado de prensa (fechado el 31 de enero) anunciando el acuerdo de Barbados con la OCDE simplemente indicó que el país no sería incluido en la versión de la lista negra de la OCDE, aparentemente SIN hacer ninguna reforma adicional.

Mi pregunta es: ¿estamos tratando aquí sólo con semántica, o existe una genuina diferencia sustantiva en lo que Barbados realmente ha acordado hacer en relación con las otras naciones?

A. Barbados no estuvo incluida en la lista de los paraísos fiscales no cooperantes porque, después de una cuidadosa revisión, concluimos que Barbados tiene sistemas de impuestos y regulatorias transparentes y tiene un mecanismo que le permite realizar intercambios efectivos de información. Barbados también declaró que estaba dispuesto a iniciar acuerdos de intercambio efectivo de información con aquellos países miembros de la OCDE con los que actualmente no lo tiene. Barbados también ha hecho ciertos cambios legislativos que incrementaron la transparencia de su sistema regulatorio. El punto de partida es que aquí no hay diferencia sustancial.

P17. Hace algunos años en la conferencia sobre impuestos en Nueva York lo escuché decir una metáfora muy colorida para describir la lucha contra la evasión fiscal internacional. Usted dijo que era un poco como tratar de apretar el extremo de un globo; el aire no se va, simplemente se mueve hacia otro lado. ¿Esa analogía aún se aplica hoy en día tomando en cuenta los cambios que se han dado?

R. Las prácticas fiscales nocivas son como un globo. Los aprietas en una región y pueden aparecer en otra. Por eso necesitamos una respuesta global y dar la bienvenida a la voluntad de los países tan diversos como Sudáfrica, India, Rusia y China de trabajar con nosotros en este proyecto.

P18. Dada la naturaleza de la alta movilidad de los capitales de inversión y recursos financieros,

¿Está preocupada la OCDE que el éxito de este proyecto pueda trabajar inadvertidamente para el beneficio de jurisdicciones no cooperantes? En otras palabras, ¿no le están transmitiendo a los evasores fiscales del mundo que serán atrapados si operan en países A, B o C (aquellos removidos de la lista negra), con la implicación de que, siendo inteligentes, trasladarían su actividad a los países X, Y y Z (aquellos aún en la lista)?

R. Esto es un peligro. Pero ciertamente menos peligroso cuando 31 jurisdicciones, la mayoría de ellas importantes centros financieros, se han comprometido al proyecto. También, aquí es donde entra el marco de cooperación de medidas defensivas. Esto hará mucho más difícil que los evasores fiscales puedan operar fuera de los centros financieros no comprometidos.

P19. He escuchado que un oficial de la Isla de Man dijo recientemente que su gobierno no se sentirá obligado a reformar su régimen fiscal hasta que Suiza (un miembro de la OCDE) reforme el suyo, ya sea eliminando el secreto bancario o implementando restricciones significativas a los pagos internacionales. ¿Es preciso ser tan categórico (es tan directa esta vinculación)? ¿Alguno de los compromisos de los paraísos fiscales realmente depende de que Suiza elimine su secreto bancario?

R. La OCDE ha negociado todos los compromisos sobre la base de que ya no existe el concepto de "tratamiento de Nación más favorecida". La OCDE no aceptaría el progreso de un compromiso de algún país si está condicionado en las acciones del resto de los países. Este proyecto es sobre la promoción de la cooperación entre el mayor número de países posible.

P20. ¿Qué hay acerca de los cuatro países que se abstuvieron del proyecto?

R. Usted tiene sus cifras mal: Sólo Luxemburgo y Suiza se han abstenido. Bélgica y Portugal firmaron los Informes de 1998 y de 2000, ambos países tenían algunos problemas con el Informe de avances de 2001 (principalmente sobre si somos poco estrictos con los paraísos fiscales), pero necesita preguntarle a ellos sobre sus preocupaciones. Igual a Luxemburgo y a Suiza debería preguntarles su opinión. Sin embargo, le diré que están participando en nuestras discusiones. Han acordado tener algunos de sus regímenes preferenciales identificados como potencialmente nocivos.

P21. Volviendo a los compromisos, ¿por qué varía su lenguaje? ¿No conduce esto a una falta de nivel de las reglas del juego?

R. Todos los compromisos contienen los mismos elementos centrales. En cuanto a intercambio de información, todos señalan el compromiso de buscar un intercambio efectivo, tanto en materia fiscal civil como criminal. De tal modo que los países alcancen estándares aceptados internacionalmente, tal y como lo han remarcado muchos comentaristas. Respecto de la transparencia, contienen un acuerdo mediante el cual, la información sobre la propiedad beneficiosa sea accesible y que señale que las instituciones deben mantener sus sistemas contables que deben ser auditados o clasificados. También estas jurisdicciones se han comprometido a tener acceso a la información bancaria.

P22. ¿Cuándo comenzarán a operar estos compromisos?

R Esperamos que estos compromisos estén completamente implementados para enero de 2006, aunque muchas jurisdicciones van por una implementación escalonada. Usted puede pensar que 4 años es mucho tiempo de espera, pero nosotros creemos que lo justo es darles a estas jurisdicciones tiempo para que realicen sus ajustes.

P23. ¿Tendrán estos compromisos efectos negativos en la economía de algunas de estas jurisdicciones?

R. Sí, en tanto su negocio esté motivado por el deseo de encubrir los impuestos que deben los contribuyentes de otros países. Pero la aceptación de los compromisos puede ser buena para su negocio. Aumenta la reputación de los Centros Financieros Offshore, enviando una poderosa señal a la comunidad internacional de que ellos quieren jugar conforme a las reglas. No olvidemos que muchas de las jurisdicciones – Bermuda, Bahamas, Chipre, las Islas Caimán, la Isla de Man, Gibraltar, Guernsey, Jersey y Malta, por mencionar a algunas– han buscado nichos de mercado para ellos mismos y así serán capaces de atraer negocios legítimos. Nuestras actividades de ninguna forma amenazan estos negocios

P24. ¿Qué sucede en lo concerniente a la participación de las jurisdicciones en el Foro Global?

R. Cada compromiso es muy claro en el sentido de que las jurisdicciones cooperantes participarán como iguales de los países miembros dentro del Foro Global de la OCDE en el diseño de los estándares internacionalmente aceptados para la implementación de sus compromisos.

P25. ¿Cómo es que algunas de las Islas más pequeñas serán capaces de implementar sus compromisos?

R. Hemos hecho el compromiso de apoyarlas en el desarrollo de sus requerimientos de reportes de información y en poner en marcha los mecanismos para el intercambio de información. Esto será un programa en curso, que yo espero no sólo cubra el área fiscal sino también el lavado de dinero y lo relativo a los asuntos financieros. También trabajaremos con ellos, si así lo desean, en mejorar la efectividad de sus sistemas tributarios.

P26. Entendemos que los 31 centros financieros offshore han acordado dentro de sus compromisos, tener acuerdos de intercambio de información con los países de la OCDE. ¿Es esto correcto?

R. Sí.

P27. ¿Podría explicar qué significa esto?

R. Por supuesto. Significa que a través de tales acuerdos las autoridades hacendarias de los países miembros de la OCDE podrán solicitar información a los centros financieros offshore, incluyendo información bancaria que pueda ser relevante para cualquier investigación en curso en materia fiscal. Claro, tal intercambio de información estará sujeto a las garantías usuales, como por ejemplo, confidencialidad y no solicitarla sólo para ver qué se encuentra.

P28. ¿Por qué le importa esto a los países de la OCDE?

R. Bueno, seamos muy pragmáticos y veamos los números. La conclusión de estos acuerdos permitirá a los países miembros de la OCDE fortalecer más efectivamente sus legislaciones tributarias. Recordemos que el Servicio de Rentas Internas (IRS) estimó que el Gobierno norteamericano por sí mismo pierde 70 miles de millones de dólares al año en impuestos debido a ingresos no declarados mantenidos en los paraísos fiscales.

Veamos además el proyecto dentro de su contexto. El proyecto pretende aumentar la recaudación sin incrementar los impuestos. Significa ser capaz de mantener o reducir las tasas de impuestos para estimular el crecimiento y la creación de empleos, y soportar los costos de los servicios públicos, los gastos de defensa y la lucha contra el

terrorismo. Significa, tratar a los contribuyentes de forma igualitaria, tanto en la ley como en la práctica. Esto, creo yo, es la razón del por qué este proyecto le importa al contribuyente promedio, al contribuyente honesto.

P29. Entendemos que están desarrollando un marco legal para el intercambio de información

R. Correcto. El intercambio de información es la parte central de este proyecto y durante el último año hemos venido trabajando intensamente con 11 jurisdicciones comprometidas a desarrollar un instrumento que pueda servir como modelo a los países que están negociando acuerdos para el intercambio de información con centros financieros offshore comprometidos. Esperamos hacer público ese instrumento el día de hoy.

P30. ¿Qué sigue? ¿Cómo finalizará la partida? ¿Alguna predicción para el futuro?

R. Los siguientes pasos son trabajar con los países miembros en apoyarlos con la remoción de cualquier aspecto nocivo de sus regímenes tributarios preferenciales a más tardar para abril de 2003 (de hecho algunos ya han hecho cambios) e intensificar nuestro diálogo con los principales centros financieros de países no miembros de la OCDE. ¿Será esto el final del juego? No. Esto tiene que ser un esfuerzo constante ya que siempre existirá el riesgo de que surjan nuevos paraísos fiscales. Predicciones para el futuro. Me gustaría ver un ambiente donde las jurisdicciones offshore participen en un diálogo propositivo con los países de la OCDE. Donde todas las jurisdicciones se sientan comprometidas con la lucha para promover la transparencia y la cooperación. Y donde todos tengamos un objetivo común que sea la equidad en los impuestos y la competencia abierta y transparente que descansa más en la calidad del servicio y no en la rigidez del secreto.

Jeffrey Owens
Head, CTPA
Division des Affaires Fiscales OCDE
Cedex 16, 75775
2, Rue André Pascal
Paris, France
E-mail : jeffrey.owens@OCDE.org

Caso práctico:

Tema 3.2 EL COMBATE DE LAS PRÁCTICAS TRIBUTARIAS NOCIVAS

Estelabel Piad
Directora General
Dirección General de Ingresos
Ministerio de Economía y Finanzas
(Panamá)

SUMARIO: Introducción.- Estructura Tributaria y Financiera.- Iniciativa de la OCDE.- Algunos comentarios sobre la Iniciativa de la OCDE.- Posición de Panamá Frente a la Iniciativa de la OCDE.- Compromiso de la República de Panamá con la Iniciativa de la OCDE.- Acuerdos de Intercambio de Información Tributaria.- Conclusiones.

INTRODUCCIÓN

La República de Panamá está ubicada en el Istmo Centroamericano. Ocupa una superficie de 75.517 kilómetros cuadrados y tiene una población de 2.809.280 habitantes según el Censo de 1999. Es miembro fundador de las Naciones Unidas.

Es un país formal, constituido como una democracia representativa, con los poderes independientes.

Entre los factores que condicionan el desarrollo económico y social de Panamá, se cuentan principalmente, la inexistencia de recursos naturales, la pequeñez de su territorio y su escasa población. El proceso de globalización y la libertad económica tradicionalmente adoptada por Panamá, últimamente han afectado principalmente a los pequeños sectores industrial y agropecuario.

No obstante, Panamá posee una privilegiada ubicación geográfica, acrecentada por la existencia del Canal y la circulación del dólar americano desde 1903, como moneda de circulación legal, por lo que desde su independencia ha orientado su marco jurídico a la existencia de un lugar apto para la realización de negocios lícitos y especialmente, hacia la promoción de la prestación de servicios, obteniendo así una mayor oportunidad competitiva en el mercado mundial, lo que constituye un elemento fundamental para su crecimiento económico y para mejorar la distribución del ingreso.

El sector servicios constituye la parte mayoritaria del Producto Interno Bruto, alcanzando sus componentes alrededor del 80% del mismo. Y, pese a su dependencia económica estructural, el país se ha insertado en la corriente de globalización económica y la reducción del papel del Estado en la actividad económica, cumpliéndose durante la década de los '90 un importante proceso de privatización de empresas públicas (principalmente en los sectores de la energía, comunicaciones y puertos).

ESTRUCTURA TRIBUTARIA Y FINANCIERA

La Constitución Política de la República de Panamá establece expresamente la vigencia del principio de legalidad tributaria, de tal forma que ningún decreto ni ordenamiento jurídico o resolución administrativa, puede alterar las disposiciones legalmente establecidas.

La presión tributaria alcanza en promedio el 12% del PIB (sin incluir las contribuciones de seguridad social); el impuesto sobre la renta constituye el principal ingreso financiero del Gobierno Central.

Se aplica el principio de la fuente territorial. Dicho principio se aplica como criterio tributario exclusivo para residentes y no residentes. En este sentido, el sistema tributario panameño, a diferencia de otros, no discrimina entre nacionales y extranjeros.

La escala de tasas progresiva para personas naturales varía entre 4% y el 30%. En tanto que para las personas jurídicas se aplica una tasa de 30%. Dichas alícuotas son consecuentes, comparativamente hablando, con las tasas vigentes en la legislación comparada.

Al igual que otros países, existen regímenes legales de promoción y fomento de sectores específicos, como turismo, construcción, reforestación, agropecuario, apoyados en beneficios tributarios disponibles por igual a residentes y no residentes.

Existe una sólida estructura financiera, apoyada en normas jurídicas y principios técnicos avanzados, dirigidos principalmente a impedir el uso de las entidades bancarias para fines ilícitos. Muchas de las más importantes entidades bancarias del mundo están establecidas en Panamá a través de estructuras físicas significativas. El centro bancario internacional de Panamá incluye a más de 80 instituciones nacionales y extranjeras, concentrando operaciones tanto crediticias como de banca privada.

La legislación vigente configura y pena el delito en todas sus formas, incluyendo el fraude tributario.

Es importante destacar que la legislación bancaria y sus reglamentaciones, han determinado que las instituciones bancarias cumplan actualmente con 23 de las 25 recomendaciones del Comité de Basilea (extremo logrado por muy pocos países en el mundo), estando en proceso el trabajo para alcanzar el cumplimiento de las dos recomendaciones pendientes, en el presente año.

Con igual énfasis y teniendo en cuenta que el delito de lavado de dinero involucra generalmente la evasión fraudulenta de impuestos, existe una moderna legislación para prevenir y reprimir especialmente el lavado de dinero.

En ese sentido:

- Se ha creado la Unidad de Análisis Financiero, adscrita a la Presidencia de la República, instancia que ha firmado acuerdos de intercambio de información sobre operaciones sospechosas de blanqueo de capital con entidades homólogas de numerosos países.
- Es del caso confirmar, que Panamá ha sido retirada de la lista del Grupo de Acción Financiera de la OCDE (Financial Action Task Force) y que ha sido el primer país latinoamericano en recibir la aprobación del Servicio de Rentas Internas (IRS) de EEUU, de modo que las entidades bancarias establecidas en Panamá puedan solicitar al IRS su registro como “Intermediarios Calificados” (Qualified Intermediaries).
- Asimismo, se ha ratificado la Convención Interamericana de Asistencia Mutua en Materia Penal; y existen en vigor acuerdos de asistencia legal mutua en materia penal con diversos países, al igual que tratados de protección recíproca de inversiones.

En el aspecto netamente estructural del sistema tributario, Panamá se ha avocado a proponer un programa de modernización del Sistema Tributario Panameño, a fin de hacerlo más moderno, neutral, equitativo, eficiente y eficaz que:

- Enmarque las acciones administrativas del Gobierno para impulsar la economía panameña a nuevos niveles de bienestar.
- Le permita al Estado cumplir a cabalidad con sus responsabilidades como nación.
- Otorgue al sector empresarial condiciones de competitividad para continuar con su fortalecimiento y crecimiento sostenido.

El Gobierno panameño reconoce que el eje central del Sistema Tributario es la administración tributaria, la cual está en proceso de una reestructuración completa en cuanto a los procesos técnicos de recaudación, control, fiscalización y cobranza, así como los procesos de dirección, control de gestión y apoyo administrativo, recursos humanos y los sistemas de información.

Este proceso inició en enero de 2000, y tiene como objetivos fundamentales:

- Implementar en la DGI controles suficientes para combatir la evasión fiscal.
- Implementar en la DGI controles para recuperar la cartera morosa.
- Establecer en la DGI sistemas administrativos eficaces y eficientes.

- Disponer de sistemas de información integrados y eficientes.

INICIATIVA DE LA OCDE

Respondiendo a una solicitud de los gobiernos de los siete países más desarrollados del mundo (G-7), la OCDE elaboró y publicó en 1998 un informe bajo el título de “Competencia Fiscal Nociva: un Tema Global” (Harmful Tax Competition: an Emerging Global Issue). Dicho informe se complementó con otros publicados en los años 2000 y 2001. A los mismos deben agregarse la lista de “paraísos fiscales no cooperadores” y sendos tratados modelos de intercambio de información tributaria, divulgados en abril pasado.

Los referidos antecedentes contienen lo que se ha denominado “Iniciativa OCDE” (Iniciativa). Las conclusiones que pueden extraerse de la misma, se resumen a continuación.

- (a) La Iniciativa define la competencia fiscal nociva, manifestada en actividades geográficamente móviles como servicios financieros y otros, destacando los perjuicios que la misma causa a los ingresos fiscales de todos los países.

Según el informe de 1998, la competencia fiscal nociva se desarrolla a través de la existencia de “paraísos fiscales” y de “regímenes fiscales preferenciales nocivos”. El Informe 2001 contenía una lista de 35 jurisdicciones calificadas como “paraísos fiscales” y otra lista de **47 regímenes fiscales preferenciales nocivos identificados en 17 de los países miembros de la OCDE**. Los países que fueron catalogados como paraísos fiscales no formaron parte ni de la definición ni de la evaluación.

- (b) El informe de 1998 sugiere posibles medidas que los países afectados podrían adoptar (“medidas defensivas”), para contrarrestar los efectos de la competencia fiscal nociva desarrollada por otros países a través de paraísos fiscales y regímenes preferenciales nocivos.
- (c) La Iniciativa considera que la transparencia de los sistemas fiscales (básicamente mediante el acceso autorizado de las oficinas administradoras de impuestos a información de entidades financieras y de propietarios verdaderos (beneficial ownership) de sociedades y otras entidades y la cooperación internacional a través del efectivo intercambio de información tributaria, constituyen los principios fundamentales para contrarrestar los efectos de la competencia fiscal nociva y asegurar que todos los países puedan recaudar en la mayor proporción sus propios ingresos tributarios.
- (d) Hasta el mes de abril de 2002, la OCDE mantuvo a Panamá en esta lista de países no cooperadores en la lucha contra la evasión fiscal, dando por resultado

que países como Argentina, Brasil, España, Italia, México, Perú, y Venezuela, impusieran sobretasas a las transacciones bancarias originadas en Panamá, restando competitividad al sistema bancario panameño.

- (e) En abril pasado, la OCDE divulgó una lista de siete jurisdicciones que no habían formulado sus compromisos con los principios de transparencia e intercambio de información, calificando a las mismas como “paraísos fiscales no cooperadores”, sujetas a la aplicación de futuras medidas defensivas coordinadas por sus países miembros a partir de abril de 2003.

Algunos comentarios sobre la Iniciativa de la OCDE

- (a) Corresponde indicar que si bien la competencia fiscal nociva es un problema que afecta a todos los países, es muy claro que actualmente adquiere mucha mayor significación para los países desarrollados y para aquellos otros que, adicionalmente al principio de fuente territorial, aplican a sus residentes el principio de domicilio como criterio tributario vinculante.

En efecto, el proceso de globalización económica implica básicamente la extensión a nivel mundial, de las actividades de las empresas transnacionales, empresas que por regla general tienen sus “domicilios” en los países que aplican el principio de domicilio. Es obvio que las administraciones fiscales de los países sede de dichas empresas, tienen dificultades, para identificar las operaciones sujetas a impuesto, en la medida que la mayoría de esas operaciones se cumplen generalmente fuera de sus fronteras. En tanto, para países que aplican exclusivamente el principio de fuente territorial a residentes y no residentes, el problema no tiene mayor relevancia, por cuanto no se grava la renta de fuente extranjera y los antecedentes para determinar los impuestos se encuentran básicamente dentro de fronteras o al alcance de las administraciones tributarias. De ahí la importancia que ocupa la definición de “competencia tributaria nociva” en diversos foros internacionales. En Panamá, por ejemplo, se aplican al efecto mecanismos de “precios de transferencia”, siguiendo incluso directrices dadas por la misma OCDE.

- (b) **Concepto de “paraíso fiscal”.** Si bien la Iniciativa contempla diversos criterios para identificar a los paraísos fiscales, existen opiniones autorizadas en cuanto a la dificultad de llegar a un consenso al respecto. En diversas reuniones del CIAT, altos funcionarios de las administraciones tributarias de países miembros de la OCDE han destacado dichas dificultades, enfatizando que en la práctica todos los países tienen elementos que los caracterizan como paraísos fiscales. Recientemente, un proyecto de ley tributaria de Polonia, incluye una cláusula prohibiendo la exoneración del IVA en ciertas transacciones, cuando el pago de las mismas se dirige a países listados como de “unfair tax competition”. La lista incluye a países como Alemania, Bélgica, Francia y Países Bajos.

Asimismo, es interesante anotar que la lista original de la OCDE contiene 35 jurisdicciones calificadas como “paraísos fiscales”. Sin embargo, países miembros como España, Francia, Italia y México, y otros no miembros como Argentina, Brasil, Perú y Venezuela, tienen sus propias listas de “paraísos fiscales”, “países de nula o baja tributación”, “jurisdicciones de baja imposición fiscal” o “países de tributación favorable”, que incluyen en todos los casos, muchas más jurisdicciones que las de la lista de la OCDE. Esto ha resultado que en la práctica el modelo de la OCDE para determinar unilateralmente a un paraíso fiscal esté siendo utilizado por sus países miembros, y otros, para aplicar restricciones comerciales a las transacciones originadas en países como Panamá. Esto, como se ha advertido en repetidas ocasiones, puede representar violaciones a los acuerdos comerciales internacionales.

POSICIÓN DE PANAMÁ FRENTE A LA INICIATIVA DE LA OCDE

Panamá también es consciente que, como resultado del proceso de globalización, hoy más que nunca, la cooperación internacional es fundamental para asegurar el debido funcionamiento de todas las variables sociales y económicas, como un instrumento necesario no solo para garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, sino y fundamentalmente, para reducir la pobreza y otros flagelos que afectan especialmente a los países en desarrollo, que constituyen precisamente, la mayoría de las jurisdicciones incluidas en las listas de la OCDE y de sus países miembros. Como lo ha dicho recientemente el Subdirector Gerente del FMI, “además de ser una cuestión moral, hoy se reconoce que la reducción de la pobreza es una necesidad para la paz y la seguridad”.

El Gobierno Nacional sostuvo, en varias ocasiones, reuniones de trabajo con la OCDE para que esta organización fundamentara su decisión de incluir a Panamá en la lista de países no cooperadores en la lucha contra la evasión fiscal. El Gobierno Nacional reiteró su rechazo de plano a la publicación por parte de organismos internacionales de los que no forma parte, de las listas elaboradas unilateralmente y el anuncio de medidas “defensivas” de este organismo contra la soberanía nacional; y en posible violación de normas de la Organización Mundial del Comercio.

De igual forma, el Gobierno ha demostrado su voluntad de trabajar con la comunidad internacional para resolver, de forma concertada y equitativa, aquellos problemas comunes, para permitir el continuo desarrollo económico y social del país, **pero que no representen una amenaza a la estabilidad de crecimiento económico de Panamá.**

El día 16 de abril de 2002, el Gobierno Nacional remitió una nota dirigida al Secretario General de la OCDE expresando **el compromiso de Panamá de acoger los principios de transparencia y de intercambio de información para asuntos fiscales, condicionado a los más estrictos parámetros de equidad y no discriminación.** Esto significa que **dichos principios deben ser aplicados en el**

mismo contexto a todos los centros de servicios internacionales europeos, norteamericanos y demás, que en la actualidad no los aplican.

COMPROMISO DE LA REPÚBLICA DE PANAMÁ CON LA INICIATIVA DE LA OCDE

El compromiso de Panamá ratifica dos elementos fundamentales de la posición del Estado. Por un lado, la importancia de la cooperación internacional en la prevención del delito en todas sus formas; y por otro, la necesidad que dicha cooperación se desarrolle en un escenario de equidad y no discriminación (level playing field).

Nuestro compromiso se sustenta en las siguientes bases:

- (a) El respeto a la autonomía de nuestro país, en el sentido de aplicar el sistema tributario más adecuado a nuestros intereses económicos fundamentales, por cuanto la protección de los mismos es materia de seguridad pública. En ese sentido, al igual que muchas autorizadas opiniones, consideramos que **la aplicación unilateral de medidas contra nuestro país, constituye una clara violación de acuerdos internacionales y de normas del Derecho Internacional**, por lo cual Panamá se reserva el derecho de interponer los recursos pertinentes contra las mismas.
- (b) El cumplimiento de los principios de transparencia y efectivo intercambio de información debe desarrollarse en un escenario de equidad absoluta y no discriminación, es decir un “level playing field” que cubra todas las vertientes del mismo. Así, por ejemplo;
- Panamá no estará sujeta al marco coordinado de medidas defensivas propuestas por los países miembros.
 - Panamá será invitada a participar en condiciones de igualdad, en las discusiones del Foro Global o en otros foros similares de los países miembros de la OCDE y de países y jurisdicciones no miembros, que traten sobre el diseño de principios internacionalmente aceptados para la implementación de estos y de cualesquiera otros compromisos similares.
 - Aquellas jurisdicciones, incluyendo los países miembros de la OCDE y otros países y jurisdicciones por ser identificados que, bien no suscriban compromisos similares o bien no satisfagan los estándares del informe de la OCDE de 1998, estarán sujetas a un marco coordinado de medidas defensivas por parte de los países miembros de la OCDE.
 - Resulta fundamental que la OCDE en acuerdo con todos los países y jurisdicciones miembros y no miembros involucrados en la materia, desarrollen los procedimientos dirigidos a verificar:

- (i) por un lado, el efectivo cumplimiento de los compromisos asumidos, no sólo por los países miembros de la OCDE y por las jurisdicciones de la lista del año 2000, sino también por las jurisdicciones no incluidas en dicha lista antes del año 2000 y otras que se identifiquen en el futuro, tomando muy especialmente en cuenta las jurisdicciones que constan en las listas actuales de países miembros y no miembros de la OCDE; y por otro,
- (ii) la efectiva aplicación de las medidas defensivas coordinadas por parte de los países miembros.

Sin esas salvaguardas, la Iniciativa de la OCDE se vería frustrada y la competencia fiscal nociva se transformaría en una verdadera competencia fiscal “desleal”, sobre todo para países que compiten de manera sustancial en la prestación de servicios en el mercado internacional.

Al igual que consta prácticamente en todos los compromisos formulados ante la OCDE, el de Panamá estará condicionado a la aprobación pertinente de las normas legales que sean necesarias para su implementación y que se propondrán al efecto por el Órgano Ejecutivo.

ACUERDOS DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA

El acuerdo de intercambio de información tributaria constituye el instrumento que hace posible el efectivo cumplimiento de los compromisos de transparencia e intercambio de información.

Es importante la decisión de la OCDE en cuanto a la formulación de modelos de acuerdos de intercambio de información que sirvan como marco de referencia para la negociación de tratados, aun cuando el proceso de su elaboración no estuvo abierto a todos los países y jurisdicciones incluidos en la lista del año 2000.

Nos parece importante que, como parte del “level playing field”, con la participación de todos los países y jurisdicciones **involucrados, se pueda llegar a la formulación de un tratado multilateral**, que recoja la aprobación jurídica de todos ellos, evitando la necesidad de que cada acuerdo bilateral pueda ser objeto de aprobación por ley, según lo requieren los preceptos constitucionales de muchos países.

Creemos entretanto, que el modelo de acuerdo bilateral constituye una base para la negociación de tratados que tomen especialmente en cuenta las características singulares de cada parte contratante, incluyendo especialmente la muy diferente importancia que el intercambio tiene para países que aplican distintos criterios tributarios vinculantes.

En ese sentido, creemos que los elementos claves para el éxito de cualquier negociación de tratados bilaterales, son los siguientes:

- Posibilidad de acordar definiciones de los impuestos y materias tributarias cubiertas por el acuerdo. Es particularmente importante, que cada acuerdo contenga una definición de “evasión tributaria criminal” (como existe por ejemplo, en los tratados de intercambio de información celebrados por EEUU con Islas Caimán e Islas Vírgenes Británicas y en el tratado comprensivo vigente de dicho país con Suiza). También es muy conveniente alcanzar una definición precisa de “otras materias tributarias” (civil tax matters);
- Con el propósito principal de eliminar la posibilidad de “expediciones de pesca”, en cada solicitud se debe demostrar la relevancia de la información requerida, a cuyos efectos sería muy conveniente que existiera una precisa definición del concepto “relevancia”. Debe señalarse al efecto, tal como se señala en algunos compromisos ante la OCDE, que muchos países disponen actualmente de acuerdos internacionales en vigor sobre diversas materias, a través de los cuales se intercambia información que puede ser considerada como información relativa a asuntos tributarios;
- Establecer expresamente las razones por las cuales una parte puede declinar la respuesta a una solicitud;
- Asegurar la confidencialidad de la información suministrada, evitando el uso indebido de la misma por la parte requirente;
- Establecer la total reciprocidad en las concesiones que se acuerden;
- Sin perjuicio de la posibilidad del retiro unilateral del acuerdo por cualquiera de las partes contratantes, lo que está contemplado en todos los tratados, deben existir disposiciones en cada convenio, que permitan la revisión del mismo cuando los compromisos de transparencia e intercambio de información establecidos en el acuerdo, no sean igualmente asumidos por otros países y jurisdicciones con los cuales las partes se encuentren en competencia sustancial en el mercado internacional.

CONCLUSIONES

La posición del compromiso asumido por el Gobierno Nacional es producto de una evaluación sensata y responsable de los factores endógenos y exógenos que inciden en las relaciones como parte de la comunidad internacional.

En la nota remitida al Secretario General de la OCDE el 16 de abril de 2002, el Gobierno Nacional expresó que nuestro compromiso de acoger los principios de transparencia y de intercambio de información para asuntos fiscales, está condicionado a los más estrictos parámetros de equidad y no discriminación. Esto significa que dichos principios deben ser aplicados en el mismo contexto a todos los centros de servicios internacionales europeos, norteamericanos y demás, que en la actualidad no los aplican

En consecuencia, la carta de compromiso suscrita por Panamá se basa en el principio de equidad y transparencia, sujeto a la igualdad entre los países y en donde se establecerán los mecanismos necesarios para que todos los países sean tratados igualmente.

Aquellas jurisdicciones, incluyendo los países miembros de la OCDE y otros países y jurisdicciones por ser identificados que, bien no suscriban compromisos similares o bien no satisfagan los estándares del informe de la OCDE de 1998, estarán sujetas a un marco coordinado de medidas defensivas por parte de los países miembros de la OCDE

La implementación de los compromisos asumidos por el Gobierno Nacional se llevará a cabo en un período que culminará el 31 de diciembre de 2005, y aquellos compromisos que aún no estén contemplados en las normas vigentes nacionales, estarán sujetos a la consideración y aprobación de la Asamblea Legislativa. Se hace necesario que tanto el Órgano Ejecutivo, la Asamblea Legislativa, otros órganos del Estado, y la sociedad civil, tomen acciones orientadas a preservar e impulsar aquellas condiciones que permitan a Panamá continuar prestando servicios sobre una base de competitividad, integración y equidad.

En tal sentido, ha quedado claro que el cumplimiento de los compromisos que Panamá asume no debe afectar la estabilidad política, económica y social del país. En consecuencia, Panamá está determinada a proteger sus intereses económicos y su autonomía tributaria, en cualquier negociación con la OCDE y con sus países miembros.

Panamá será invitada a participar en condiciones de igualdad en las discusiones del Foro Global o en otros foros similares de los países miembros de la OCDE y de países y jurisdicciones no miembros, que traten sobre el diseño de principios internacionalmente aceptados para la puesta en práctica de éstos. De igual forma, Panamá no será requerida de recaudar impuestos en nombre de países extranjeros, o establecer procedimientos legales con ese propósito y, por tanto, no estará sujeta al marco coordinado de medidas defensivas por parte de sus países miembros de la OCDE.

En su responsabilidad para que la ejecución del acuerdo con la OCDE se lleve a cabo en un plano de la más absoluta equidad, Panamá se reserva el derecho de declinar el cumplimiento de los compromisos cuando no se hubiere implementado el

cumplimiento de sus respectivos compromisos por parte de los países miembros de la OCDE y de las jurisdicciones incluidas en las listas de “paraísos fiscales” elaborada por la OCDE, así como de otros países y jurisdicciones que puedan ser identificados en el futuro.

La firma del compromiso con la OCDE supone para Panamá, el inicio de una nueva etapa en la que se consolida su imagen internacional como un país soberano y serio que reitera a la comunidad internacional, su capacidad como centro financiero de primer orden.

Estelabel Piad
Directora General
Dirección General de Ingresos
Zona 5, Apdo. 7304
Ministerio de Economía y Finanzas
Panamá, República de Panamá
E-mail: epiad@mef.gob.pa

Caso práctico:

Tema 3.3 **SISTEMAS DE INFORMACIÓN PARA APOYAR LA COOPERACIÓN INTERNACIONAL**

Antonio Sérgio Seco Ferreira
Consultor
Secretaría Ejecutiva del CIAT

SUMARIO: Introducción.- Referencias Nacionales e Internacionales.- VIES (VAT Information Exchange System).- Objetivos del Sistema i-taxXML.- Modelo Tecnológico.- Modelaje del Vocabulario i-taxXML.- Estructura del vocabulario i-taxXML.- Ejemplos de Intercambio de Información Utilizando i-taxXML.- Consideraciones sobre Seguridad.- Comentarios finales.

RESUMEN

El crecimiento del comercio electrónico internacional y la globalización económica exigen de las autoridades tributarias nacionales la ampliación de la asistencia mutua a fin de mejorar la efectividad de la gestión tributaria, siendo fundamental, en este contexto, el intercambio sistemático de informaciones. Este trabajo propone una arquitectura de sistema internacional de intercambio de informaciones entre autoridades tributarias, denominado **i-taxXML**, basada en documentos XML no persistentes, Internet y tecnologías estándares asociadas. Son examinados modelos de tratados internacionales y sistemas regionales similares, resultando en la proposición de un modelo operativo y tecnológico, y de un vocabulario simplificado basado en elementos XML, inicialmente estructurados por medio de gráficos orientados y seguidamente modelados utilizando el estándar W3C *XML Schema*, presentándose ejemplos de casos de documentos **i-taxXML**. También se discuten aspectos de seguridad y se identifican trabajos adicionales que podrán fortalecer la arquitectura propuesta.

Contraseña

Comercio electrónico, Globalización económica, Tributación, Intercambio de información, **i-taxXML**.

INTRODUCCIÓN

El crecimiento del comercio electrónico y la globalización económica representan grandes desafíos para las autoridades tributarias, los cuales, asociados a las nuevas tecnologías de la información, representan también oportunidades de mejoría en los procesos de gestión tributaria. Un estudio sobre las tecnologías de la información aplicables a la gestión de la tributación del comercio electrónico puede ser encontrado en [Seco,2001]. Una de las mejoras potenciales identificadas está basada en la necesidad de ampliar y generalizar acuerdos internacionales de asistencia entre

autoridades tributarias, y fundamentar los mismos en el intercambio sistemático de informaciones, evitando o minimizando los intentos de cometer fraude, evadir o eludir tributos en operaciones comerciales internacionales.

Tal visión es corroborada por la lista de recientes seminarios especializados internacionales, como la “Conferencia Técnica del CIAT - 2001¹”, en la cual participaron autoridades tributarias de todo el mundo además de representantes de organismos internacionales, realizado en octubre de 2001 en España. En el programa de la Conferencia, es propuesta la discusión del tema “Nuevas tecnologías e intercambio de información entre Administraciones”, como aspecto esencial para una gestión tributaria eficaz.

Una alternativa para implementar este requerimiento sería la construcción de un sistema internacional de intercambio de informaciones, abierto y fácilmente expandible, utilizando el Internet y las tecnologías estándares a el asociadas.

Este trabajo presenta una propuesta de arquitectura para un sistema, denominado *i-taxXML*, basado en un vocabulario común organizado bajo la forma de documentos XML (*eXtensible Markup Language*)². Las funcionalidades para el sistema son propuestas a partir de experiencias regionales exitosas y de recomendaciones de especialistas, resultando en proposiciones de modelo de gestión y modelo tecnológico.

En el modelo tecnológico, son definidas “acciones” (requerimientos de servicio) y “reacciones” (respuestas a cada requerimiento), implementadas en documentos XML y transportadas en protocolo HTTP (*Hyper-Text Transport Protocol*). El modelaje de los documentos XML requeridos es realizado por medio del estándar W3C³ *XML Schema*, con el apoyo de gráficos orientados y técnicas descriptivas. Como ejemplo, son presentados casos de documentos *i-taxXML* para implementar algunas funcionalidades. Finalizando, son discutidos aspectos de seguridad y posibles requerimientos futuros para el fortalecimiento de la arquitectura y ampliación del propósito del sistema.

REFERENCIAS NACIONALES E INTERNACIONALES

En la gestión tributaria internacional del comercio convencional ya era sentida la necesidad de mecanismos de cooperación e intercambio de informaciones entre autoridades tributarias de distintas jurisdicciones. Acuerdos bilaterales y multilaterales, entre países o grupos de países con intereses comunes, fueron firmados para promover la asistencia mutua en la gestión tributaria. Las formas de intercambio de informaciones son mencionadas en [Lozano,2001]:

¹ Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - Programa de la Conferencia disponible en <http://www.ciat2001.aeat.es/restemarios/home.html>

² Descripción y especificaciones en <http://www.w3.org/xml>

³ World Wide Web Consortium – <http://www.w3.org>

- Intercambio esporádico: la autoridad tributaria competente formula una pregunta específica;
- Intercambio automático: las informaciones acordadas son enviadas de modo sistemático;
- Intercambio espontáneo: las informaciones juzgadas de interés para otro Estado son remitidas al mismo;
- Fiscalizaciones simultáneas: la fiscalización de empresas es organizada con la participación de funcionarios de distintos Estados.

Modelos de acuerdos de esta naturaleza fueron desarrollados por la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico) y por la ONU (Organización de las Naciones Unidas), los cuales, aunque destinados a informaciones tributarias específicas, pueden ser utilizados para un intercambio ampliado de informaciones. Mas recientemente el CIAT (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias⁴) divulgó el “Modelo de Acuerdo para Intercambio de Informaciones Tributarias del CIAT”, propuesto para ser adoptado entre los países miembros de la organización. En este modelo, están definidos procedimientos para la solicitud de intercambio de informaciones y la realización de una fiscalización específica y simultánea. La identificación de las informaciones a ser intercambiadas y los detalles de los procedimientos de fiscalización no son parte del modelo, quedando por cuenta de negociaciones entre las partes involucradas.

Mientras tanto, dos acuerdos regionales son dignos de importancia, por establecer compromisos de entrega periódica de determinadas informaciones plenamente identificadas, y estar formalmente basados en sistemas informatizados y redes de comunicaciones.

VIES (VAT INFORMATION EXCHANGE SYSTEM)

El sistema VIES fue adoptado por los países de la Comunidad Europea, en 1993, para el intercambio de informaciones sobre el impuesto al consumo (*Value Added Tax* o Impuesto al Valor Agregado). Con el fin de las barreras físicas de frontera entre aquellos países, era necesario un sistema que continuase proporcionando informaciones sobre compras y ventas de bienes y servicios, ya que el tributo sobre el consumo continuaba siendo totalmente absorbido por el país de destino o consumo del bien o servicio.

Este sistema se basó en una red de comunicaciones de datos X.25, construida y operada por terceros, que conecta las administraciones tributarias de los países miembros de la Comunidad. Sobre esta red son ofrecidos 2 servicios básicos:

4

<http://www.ciat.org>

- Acceso on-line a algunos datos catastrales de empresas registradas en los países miembros;
- Intercambios periódicos de lotes de facturas de operaciones de comercio realizadas entre cada par de países.

La solicitud de informaciones o intervenciones que no constan en el sistema son negociadas por otros medios (FAX, e-mail, etc.), no habiendo un idioma estándar o recomendado.

La operación de la red y del sistema es realizada centralmente, en la sede de la Comunidad en Bruselas, por una empresa independiente que no tiene acceso a los datos que se intercambian en la red. La gestión administrativa del sistema es realizada por un Comité de Gestión, formado por representantes de las administraciones tributarias participantes, que se reúne periódicamente en Bruselas [Neves&Rodrigues,1997].

SINTEGRA (Sistema Integrado de Intercambio de Informaciones sobre el ICMS) El principal tributo en el Brasil en volumen de recaudación, ICMS (Impuesto sobre la Circulación de Mercancías y Servicios), es administrado por los Estados brasileños, y sus características exigen una asistencia mutua constante entre las administraciones tributarias estatales, para la gestión del comercio interestatal. El foro para la discusión de los temas relativos al tributo es el CONFAZ (Consejo Nacional de Política Hacendaria), formado por el Ministro de Hacienda y los Secretarios de Hacienda de las 27 Unidades de la Federación (Estados y Distrito Federal). Desde 1995 existía la disposición de que los contribuyentes que realizasen operaciones de comercio interestatal deberían enviar diskettes con determinadas informaciones a las administraciones tributarias estatales correspondientes (Convenio ICMS 57/95). Esta disposición era seguida por pocos contribuyentes, tampoco las Secretarías de Hacienda exigían su cumplimiento, principalmente por no tener capacidad administrativa y operativa para tratar las informaciones solicitadas.

En 1997 se decidió la creación del SINTEGRA, destinado a automatizar la asistencia entre las administraciones tributarias estatales brasileñas. El SINTEGRA, conceptualmente, se construyó según el modelo del VIES. Mientras tanto, amplió los servicios ofrecidos entre administraciones tributarias, ofreció nuevos servicios a los contribuyentes y elevó el nivel de la tecnología utilizada.

Este sistema está basado en una Intranet basada en VPN (*Virtual Private Network*), montada sobre una red gubernamental de alcance nacional, manteniendo la autonomía constitucional de las Unidades de la Federación. En términos informáticos, esta autonomía es representada por la inexistencia de una base de datos central, manteniendo cada Unidad sus bases de datos, intercambiando datos con las demás por medio de la red. Los contribuyentes pueden tener acceso a los servicios destinados a ellos por medio del Internet. Los servicios ofrecidos entre administraciones tributarias, a través del Intranet, son:

- Acceso on-line a datos catastrales de empresas registradas en los Estados y el Distrito Federal;
- Intercambios periódicos de lotes de facturas de operaciones de comercio realizadas entre cada par de Estados;
- Sistema estandarizado para la solicitud de acciones fiscales, incluyendo el seguimiento de su realización;
- Sistema estandarizado de verificación de las informaciones intercambiadas, para la detección de indicios de fraudes;

A los contribuyentes se les ofrece, por medio del Internet, la posibilidad de consultar algunos datos catastrales de empresas registradas en cada una de las 27 Unidades de la Federación, verificar y recuperar algoritmos de generación de números catastrales, y acceso a la legislación específica. El *site* público para acceso a estos servicios y la obtención de informaciones adicionales sobre el sistema es <http://www.sintegra.gov.br>

La gestión del sistema es realizada por un Grupo de Trabajo formado por representantes de los Estados participantes, en el ámbito del CONFAZ.

Ambos sistemas presentados son ejemplos de cooperación exitosa entre las administraciones tributarias. La llegada del comercio electrónico y la globalización exacerbaban esta necesidad de asistencia mutua, ahora a nivel internacional.

También en el ámbito del intercambio de informaciones entre las administraciones tributarias y los contribuyentes, la tecnología XML está tomando impulso. El sistema taXML, promovido por el IRS, permitirá esta modalidad de intercambio, estando el respectivo vocabulario actualmente en fase final de definición.

OBJETIVOS DEL SISTEMA *i-taxXML*

El sistema *i-taxXML* tiene por objetivo principal posibilitar el intercambio de informaciones entre autoridades tributarias nacionales, sirviendo de soporte para la implementación de acuerdos multilaterales de asistencia. Está basado en las siguientes premisas:

- Utilizar el Internet como red de comunicaciones;
- Utilizar estándares tecnológicos internacionales
- Estar basado en el intercambio de documentos XML;
- Posibilitar la expansión modular (inclusión gradual de nuevos documentos);

Funcionalidades Básicas

Analizando las referencias nacionales e internacionales mencionadas anteriormente, fueron seleccionadas las siguientes funcionalidades a ser sustentadas en la versión "0" de la arquitectura de **i-taxXML**:

- Consulta on-line de elementos prefijados de registros de contribuyentes nacionales;
- Envío de pedido de verificación fiscal (auditoria), pudiendo ser anexadas facturas e imágenes de documentos relevantes;
- Seguimiento de evolución de pedido de verificación fiscal;
- Envío de resultado de pedido de verificación fiscal;
- Envío de informaciones no solicitadas (intercambio espontáneo), pudiendo ser anexadas facturas e imágenes de documentos relevantes.

Para evitar que el funcionamiento de una autoridad tributaria sea inmovilizado por el exceso de solicitudes de pedidos de verificación fiscal, en los convenios de asistencia a celebrarse pueden especificarse cuotas máximas periódicas de pedidos, las cuales deberán ser controladas por el sistema informático.

Estas funcionalidades deberán ser implementadas con mecanismos que aseguren la confidencialidad e integridad de los datos y la identificación de las autoridades tributarias involucradas.

MODELO OPERATIVO

Es recomendable que la gestión operativa del **i-taxXML** sea realizada por una unidad administrativa especial creada en cada autoridad tributaria.

Esta unidad operativa, genéricamente denominada UNIDAD DE ENLACE INTERNACIONAL (**UEI**), sería responsable por:

- Mantener el sistema en funcionamiento, de acuerdo a estándares pre-especificados;
- Analizar las solicitudes recibidas y dirigir las a la unidad administrativa local adecuada para su atención;
- Alimentar el sistema con status de avance y respuestas definitivas de cada pedido recibido;
- Recopilar datos estadísticos y de desempeño;
- Interactuar con el equipo de informática local para asegurar la operación efectiva del sistema;
- Realizar los contactos necesarios con las demás UEI para garantizar que el sistema funcione adecuadamente.

La **Figura 1** representa gráficamente el papel operativo de las UEI y sus principales interfaces.

Sería deseable la integración de **i-taxXML** al sistema informático tributario de cada país participante, para automatizar de mejor forma algunas funciones del sistema.

El **i-taxXML**, siendo un sistema de intercambio de informaciones entre autoridades tributarias nacionales, requiere una estructura de gestión abarcadora, con representatividad de todos los países participantes. Tal estructura de gestión, representada por un Comité Gestor, podría ser creada en el ámbito de un organismo internacional que dispondría de la infraestructura organizativa adecuada, además de la experiencia en la constitución y soporte de grupos similares. Las principales responsabilidades del Comité Gestor serían:

- Divulgar estándares adoptados;
- Viabilizar un foro adecuado al intercambio de experiencias en cuanto al uso del sistema;
- Definir modelos de convenios para adhesión al sistema;
- Proponer mecanismos de soporte financiero a ser asumidos por las autoridades tributarias participantes;
- Proponer políticas de seguridad y privacidad a ser adoptadas por las autoridades tributarias participantes para la protección de las informaciones tratadas en el sistema;
- Evaluar propuestas de modificaciones o ampliaciones;
- Promover la evolución tecnológica.

MODELO TECNOLÓGICO

La propuesta **i-taxXML** está basada en el uso del Internet y de tecnologías estándares asociadas a ella para viabilizar el intercambio de informaciones entre autoridades tributarias nacionales, siendo típicamente un sistema G2G (gobierno-a-gobierno). Las informaciones intercambiadas son documentos XML no persistentes, transportados en protocolo HTTP.

La arquitectura del sistema fue influenciada por modelos tecnológicos desarrollados para *frameworks* de comercio electrónico B2B fundamentados en documentos XML, tales como cXML [Ariba,2001] y RosettaNet⁵.

Mecanismo de Intercambio

El intercambio será realizado por transacciones simultáneas de acción/reacción, en el cual un documento de “acción” (*action*) enviado a un equipo servidor **i-taxXML** debe ser respondido inmediatamente por un documento de “reacción” (*reaction*), el cual

⁵

<http://www.rosettanet.org>

avisa al transmisor la aceptación o no de la “acción” solicitada y, si la “acción” fuera de respuesta inmediata, envía también la información pedida.

El esquema acción/reacción, basado en el protocolo HTTP, es representado en la **Figura 2**.

Estructura *n-Tier*

La implementación del servicio podrá ser realizada con base a la arquitectura genérica para servicios en la Web, propuesta en [Vasudevan,2001], representada en la **Figura 3**.

En esta representación, el “*listener*” sería una rutina de uso general para recepción / envío de mensajes por el Internet; la “fachada” de la lógica de negocio representa una validación preliminar de mensajes recibidos (pudiendo existir o no una reformulación) y su dirección para tratamiento por la “lógica de negocio”; la “lógica de negocio” del ***i-taxXML*** es el soporte al mecanismo de “acción” y “reacción” propuesto, y su interface con el sistema de base de datos utilizado. Siendo el ***i-taxXML*** orientado a mensajes (datos no persistentes), el almacenamiento de las informaciones podrá ser realizado en bases de datos relacionales o nativas XML.

La estructuración recomendada para el desarrollo de las aplicaciones relacionadas con el ***i-taxXML*** es *n-Tier* (multicapas funcionales).

La arquitectura propuesta es independiente de lenguajes de programación y de sistemas de banco de datos específicos. Los servidores a ser utilizados y la ubicación de capas en cada uno de ellos depende del contexto local de cada autoridad tributaria y de la carga esperada sobre el sistema.

MODELAJE DEL VOCABULARIO *i-taxXML*

La adopción de un vocabulario común viabiliza la uniformidad semántica en el intercambio de informaciones en el seno de una comunidad, formada en el presente caso por las autoridades tributarias de diferentes países. El modelaje de un vocabulario XML comprende la definición de los elementos utilizados, su especificación en términos de atributos y tipos de datos, y la estructuración de las vinculaciones viables entre ellos para la composición de documentos XML.

Estructura del Vocabulario

El vocabulario propuesto para el ***i-taxXML*** está representado por los elementos XML y sus atributos, organizados bajo la forma de documentos XML. Las informaciones intercambiadas están contenidas en un sobre ***i-taxXML*** (elemento raíz), que conduce a una solicitud de “acción” o a la respectiva “reacción”. Por tratarse de un sistema de uso internacional, los elementos de los documentos (vocabulario) serán nombrados básicamente en **inglés**.

La estructuración adoptada para los documentos asume una de las dos siguientes formas generales:

Documentos del tipo acción:

```
<i-taxXML>
  <Header>
    <!--Informaciones de encabezado -->
  </Header>
  <ActionType...>
    <!-- Informaciones de la acción -->
  </ActionType...>
</i-taxXML>
```

Documentos del tipo Reacción:

```
<i-taxXML>
  <Reaction>
    <Status>
      <!-- Informaciones de status -->
    </Status>
    <ReactionTaxFileInfo>
      <!-- solamente como reacción a la solicitud de datos catastrales -->
      <!--... elementos que contienen informaciones catastrales....>
    </ReactionTaxFileInfo>
  </Reaction>
</i-taxXML>
```

Dada la naturaleza del mecanismo de transporte utilizado, el documento “reacción” no necesita de encabezado, pues viaja en la misma conexión HTTP.

El modelaje formal de los documentos *i-taxXML* fue realizado utilizando el estándar W3C *XML Schema*. Este enfoque es inherente al lenguaje XML y mas apropiado para la diseminación del vocabulario y para la automatización del proceso de validación de documentos.

Elementos de Control, Acciones y Reacciones Implementadas

Los elementos de control definen características generales asociadas a una acción o reacción. Los principales están descritos en la **Tabla I**.

Las acciones propuestas para implementación en esta versión “0” del sistema fueron identificadas a partir de las funcionalidades básicas mencionadas anteriormente, y están resumidas en la **Tabla II**, que también incluye las reacciones esperadas. El nombre del elemento XML que implementa la acción o reacción sigue inmediatamente abajo, escrito en *itálico*.

La columna “tipo” posee el siguiente significado:

- “N” identifica acciones relacionadas con el negocio, y “C” acciones de control;
- “D” identifica acciones que, una vez aceptadas, serán tratadas en tiempo diferido, por procedimientos técnicos y administrativos, y “O” identifica acciones que deberán ser respondidas on-line, de modo definitivo.

Dos elementos adicionales son utilizados por las acciones *ActionFiscalVerification* y *ActionSpontaneousInformation*:

- *Invoice*, que representa las informaciones contenidas en una factura. Para los elementos que constituyen una factura, se efectuó una adaptación del modelo estándar propuesto en el ámbito de la OCDE [OCDE-PDA,2000].
- *DocImage*, que ofrece la posibilidad de incorporar imágenes digitales de documentos de interés para el análisis de la acción propuesta.

Sintaxis de Acoplamiento de los Elementos XML

La sintaxis para el acoplamiento de los elementos XML definidos, a fin de constituir un documento *i-taxXML*, puede representarse gráficamente por medio de un “gráfico orientado” (**Figura 4**). En este gráfico, los elementos principales que constituyen el *i-taxXML* son representados por nudos, y las aristas indican los caminos de paseo permitidos. Los puntos negros en el interior de los nudos indican la posibilidad de finalizar el paseo.

Un paseo se origina siempre en el nudo *i-taxXML* y, en cada nudo visitado, el elemento representado es agregado al documento en formación. Los paseos corruptos (nudos con conexión a ellos mismos) significan que el elemento puede ser incluido en el documento varias veces.

A continuación, se muestran algunos ejemplos de estructuración de elementos *i-taxXML*, originados por paseos en el gráfico de la Figura 4:

i-taxXML / Header / *ActionSpontaneousInformation* / Invoice / Invoice.

i-taxXML / Header / *ActionResultFV*.

i-taxXML / Header / *ActionFiscalVerification* / Invoice / *DocImage*.

i-taxXML / Reaction / Status.

Este enfoque no es suficiente para la creación de un documento válido, aunque ayuda en la visualización de las alternativas posibles durante el proceso de concepción.

Pasos para el Modelaje de los Documentos

Los elementos de *i-taxXML* fueron especificados utilizándose primeramente un enfoque de texto descriptivo, que facilita la comprensión inicial. La **Tabla III** describe, como ejemplo, las especificaciones de texto del elemento *Invoice*.

A continuación, se realizó un modelaje formal de estos elementos con base a *XML Schema*.

El *XML Schema* es un estándar de modelaje de documentos XML en desarrollo por el W3C, que permite definir la sintaxis y la semántica de los documentos. La versión actual, de 2 de mayo de 2001⁶, está clasificada como “recomendación”. Los tipos de datos utilizados en el modelaje también fueron extraídos de ese estándar.

Adicionalmente se adoptaron las siguientes normas de la ISO (International Organization for Standardization):

- 3166 Código de País (2 caracteres)
- 4217 Código de Moneda (3 caracteres)
- 639-1 Código de idioma (2 caracteres)

Para apoyar la especificación de *i-taxXML* por medio de *XML Schema* y la validación de algunos documentos de prueba, se utilizó principalmente la herramienta XMLSPY versión 4 beta 2.

Un prototipo de modelaje de todos los elementos propuestos en la versión “0” de *i-taxXML*, en *XML Schema*, está disponible en la siguiente dirección electrónica:

<http://www.itaxxml.hpg.com.br/VocabularyExample-itaxxml.pdf>

EJEMPLOS DE INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN UTILIZANDO *i-taxXML*

A continuación se presenta un ejemplo de implementación de funcionalidad de “acción” y de la respectiva “reacción”.

Consulta “On-line” de Elementos del Catastro de Contribuyentes

Esta funcionalidad permite que la autoridad tributaria de un país consulte algunos datos del catastro tributario de otro país. Es la única funcionalidad que exige respuesta definitiva on-line, siendo implementada por medio de la acción *ActionQueryTaxFile* y la reacción *ReactionTaxFileInfo*, representadas esquemáticamente en la **Figura 5**, ejemplo “a”.

⁶ <http://www.w3.org/TR/2001/REC-xmlschema-2-20010502/>

Ejemplos de documentos enviados en cada fase se muestran a continuación, ya debidamente validados por medio del *XML Schema* desarrollado para el *i-taxXML*:

EJEMPLO DE DOCUMENTO *i-taxXML* para SOLICITUD DE INFORMACIONES CATASTRALES (ActionQueryTaxFile)

```
<?xml version="1.0" encoding="ISO-8859-1"?>
<!-- edited with XML Spy v4.0 beta 2 build Jul 26 2001 (http://www.xmlspy.com) by Ferreira (mf01) -->
<!-- -->
<!-- EJEMPLO DE DOCUMENTO (SOLICITUD DE INFORMACIONES CATASTRALES) ActionQueryTaxFile -->
<!-- unica acción que requiere resultado on-line -->
<!-- -->
<i-taxXML version="0" idEnvelope="1234455@TUCUNARE" dateTime="2001-09-12T13:20:00.000" lang="pt"
xmlns:xsi="http://www.w3.org/2001/XMLSchema-instance"
xsi:namespaceSchemaLocation="C:\schemas\#schema-i-taxXML-v0.xsd">
  <Header>
    <From>
      <OriginTaxAuthority>SRF</OriginTaxAuthority>
      <OriginCountry>BR</OriginCountry>
      <OriginContact> João da Silva - tel. 55 61 4122000 </OriginContact>
    </From>
    <To>
      <DestinationTaxAuthority>AFIP</DestinationTaxAuthority>
      <DestinationCountry>AR</DestinationCountry>
    </To>
  </Header>
  <ActionQueryTaxFile taxId="6478916798700"/>
</i-taxXML>
```

EJEMPLO DE DOCUMENTO *i-taxXML* DE RESPUESTA A UNA SOLICITUD DE DATOS CATASTRALES (ReactionTaxFileInfo)

```
<?xml version="1.0" encoding="ISO-8859-1"?>
<!-- edited with XML Spy v4.0 beta 2 build Jul 26 2001 (http://www.xmlspy.com) by Ferreira (mf01) -->
<!-- -->
<!-- EJEMPLO DE DOCUMENTO (ENVÍO DE INFORMACIONES CATASTRALES) - RESPUESTA A UNA ACCIÓN
"ActionQueryTaxFile") -->
<!-- -->
<i-taxXML version="0" idEnvelope="9276500631@SANMARTIN1" dateTime="2001-09-12T13:20:35" lang="es"
xmlns:xsi="http://www.w3.org/2001/XMLSchema-instance"
xsi:namespaceSchemaLocation="C:\schemas\#schema-i-taxXML-v0.xsd">
  <Reaction>
    <Status code="200" description="OK"> texto opcional </Status>
    <ReactionTaxFileInfo taxId="6478916728700">
      <Name> Vinicola Santa Juliana </Name>
      <Address1> Haciendas Santa Juliana </Address1>
      <City> Mendoza </City>
      <State> Mendoza </State>
      <Country>AR</Country>
      <TaxStatus>1</TaxStatus>
      <StatusDate>1999-11-30</StatusDate>
      <ActivityDescription> producción de vinos finos </ActivityDescription>
    </ReactionTaxFileInfo>
  </Reaction>
</i-taxXML>
```

CONSIDERACIONES SOBRE SEGURIDAD

La seguridad en el intercambio de informaciones tributarias exige autenticidad de las partes involucradas, confidencialidad, integridad, y no rechazo de las informaciones enviadas. En el plano tecnológico, estos requisitos pueden implementarse con la utilización de certificados digitales de identidad para las autoridades tributarias y del protocolo SSL (*Secure Socket Layer*) en el canal de comunicación. En esta alternativa, todos los mensajes intercambiados durante una sesión son completamente criptografiados, sin distinción de elementos o campos.

En los documentos **i-taxXML**, debido a requerimientos de secreto fiscal, puede requerirse adicionalmente que la confidencialidad, integridad y, en algunos casos, la autoría de determinados fragmentos del documento sea garantizada no solo durante el tráfico por el Internet, sino también en su almacenamiento en la institución de destino, revelándose solamente a un destinatario autorizado. En este contexto tiene un papel preponderante la aplicación de estándares tecnológicos de firma digital y de criptografía para fragmentos de documentos XML, actualmente en desarrollo por el W3C. Un resumen de la situación actual de estos trabajos puede ser encontrado en [Reagle,2001].

COMENTARIOS FINALES

La propuesta **i-taxXML** representa un ejemplo práctico de la aplicabilidad de modernas tecnologías de la información en la gestión tributaria, frente a los nuevos desafíos proporcionados por el crecimiento del comercio electrónico y de la globalización económica. También posee flexibilidad para ser adoptada en un ambiente regional, utilizando vocabularios específicos. Para hacerse efectiva, es necesaria su discusión en un foro con la participación de autoridades tributarias y organismos internacionales, posibilitando la definición de un vocabulario mas amplio y la validación de aspectos críticos, como el modelo de gestión y la suficiencia de los servicios propuestos.

Algunas investigaciones adicionales son necesarias para el fortalecimiento de la arquitectura presentada. La primera se refiere a la tendencia de, en el futuro, establecer acuerdos para el intercambio masivo de documentos tributarios. Para soportar esta facilidad, deben analizarse otros mecanismos de transporte mas eficientes, además del HTTP propuesto en esta versión.

Una segunda línea se refiere a la transformación estandarizada de los documentos **i-taxXML** a otros formatos, ampliando su utilización y aplicaciones prácticas. En este sentido, se destacan la transformación para presentación de documentos, principalmente en navegadores de Internet, y la exportación de estos datos para uso en sistemas legados. Se presentan herramientas basadas en el estándar XSLT⁷ como candidatas potenciales para esta tarea.

⁷

Mas información en <http://www.w3.org/TR/xslt>

Finalmente, el modelaje de los documentos ***i-taxXML*** por medio de UML (*Unified Modeling Language*) podrá utilizarse como forma de obtención de mayor rigor en las especificaciones, y de integración a un ambiente unificado de modelaje. En [Carlson,2001] se presentan propuestas para la viabilidad del modelaje de documentos XML con UML.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- [Ariba,2001] Ariba, Inc. cXML User's Guide. Version 1.2. February, 2001.
- [Carlson,2001] Carlson, David. Modeling XML Applications with UML. Upper Saddle River, NJ: Addison-Wesley, 2001.
- [Lozano,2001] Lozano, Francisco. La Cooperación Administrativa Internacional para Combatir la Evasión Tributaria y el Contrabando. En 35a. Asamblea General del CIAT. Santiago, Chile. Abril de 2001.
- [Neves&Rodrigues,1997] Neves, Antonio & Rodrigues, Ema. Sistema VIES. Historia del Seminario Internacional Gestión de la Tributación sobre el Consumo en los Estados Brasileños y en la Unión Europea. Palmas, Tocantins. Mayo de 1997.
- [OECD-PDA,2000] OECD – Technical Advisory Group. Professional Data Assessment Report. December, 2000. Disponible en: http://www.oecd.org/daf/fa/e_com/public_release.htm. Acceso en: 23/03/2001.
- [Reagle,2000] Reagle Jr., Joseph. The Status and Design of XML Signatures and Encryption. Historial del XML Europe 2001. Berlín, Alemania. Mayo de 2001.
- [Seco,2001] Seco Ferreira, Antonio. Tecnologías de Soporte a la Tributación del Comercio Electrónico. Disertación de Maestría. Universidad Católica de Brasíla. Noviembre de 2001.
- [Vasudevan,2001] Vasudevan, Venu. A Web Service Primer. XML.com, abril de 2001. Disponible en: <http://www.xml.com/pub/a/2001/04/04/webservices/index.html>. Acceso el: 20/07/2001.

FIGURAS Y TABLAS:

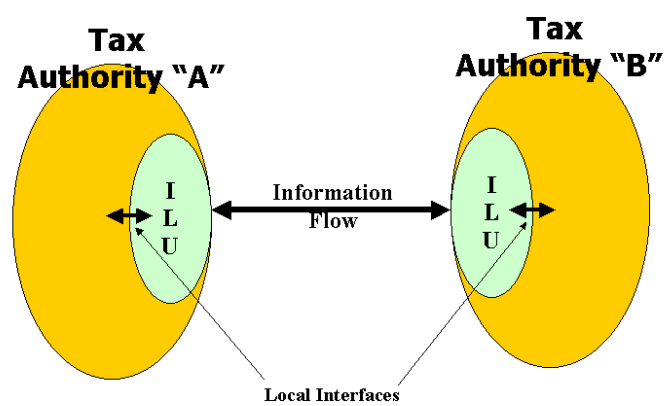
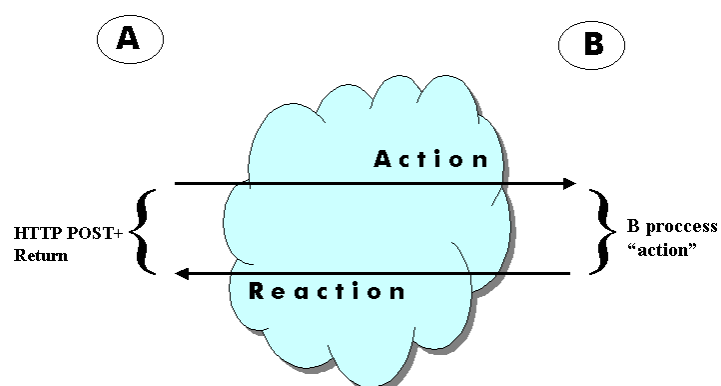


FIGURA 1: El papel de las UEI

FIGURA 2: Modelo "acción" / "reacción" del *i-taxXML*

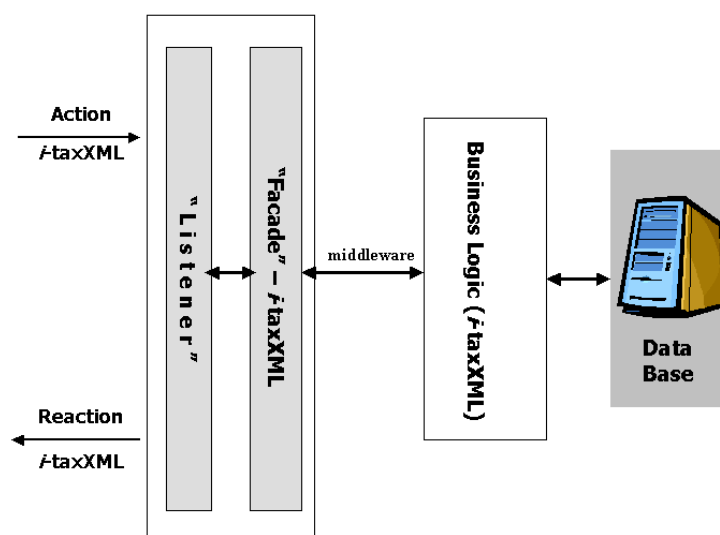


FIGURA 3: Propuesta de arquitectura – servicio *i-taxXML*

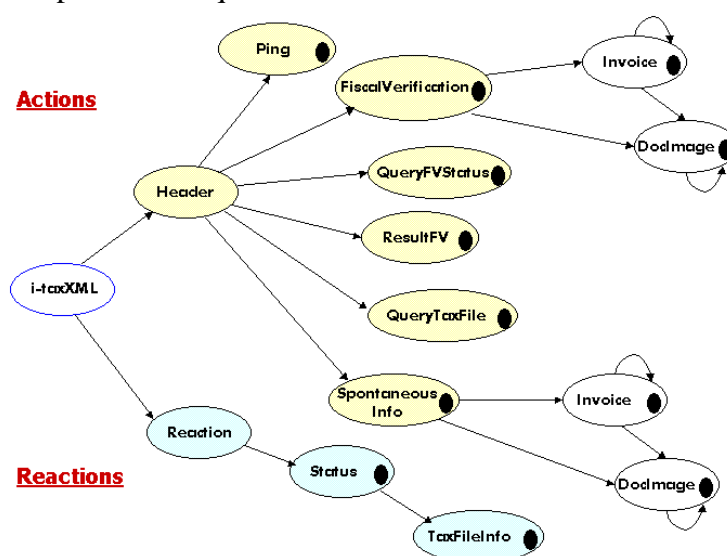


FIGURA 4: Gráfico orientado que representa la formación de un documento *i-taxXML*

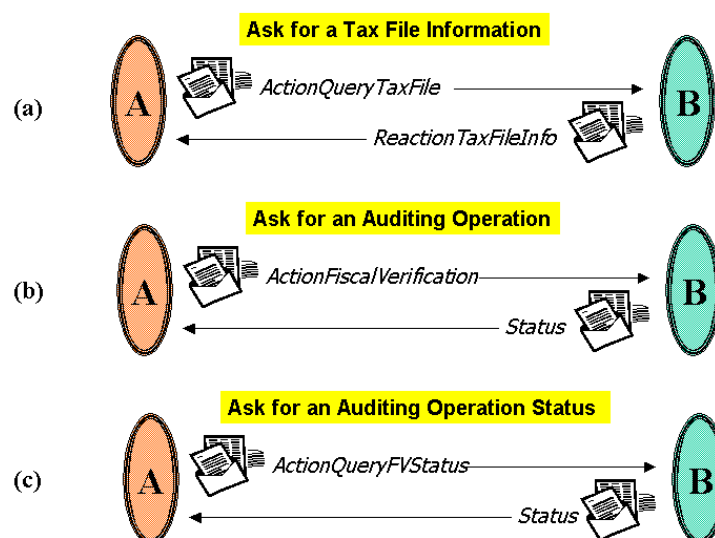


FIGURA 5: Representación gráfica de intercambios de documentos *i-taxXML*

Elemento	Descripción
<i>i-taxXML</i>	Sobre de transporte de las “acciones” y “reacciones”; identifica inequívocamente el documento, horario local e idioma utilizado
<i>Header</i>	Informaciones sobre las autoridades tributarias de origen y destino en una “acción”
<i>Reaction</i>	Reúne otros elementos en una “reacción”
<i>Status</i>	Asociado siempre a una “reacción”, contiene informaciones sobre la aceptación y/o el procesamiento de la “acción” que lo precedió

TABLA I: Elementos de control propuestos para implementación en la versión “0”

Acción	Reacción	Tipo
Solicitud de Verificación Fiscal (auditoria) <i>ActionFiscalVerification</i>	Respuesta de aceptación o no <i>Status</i>	N/D
Solicitud de Status de Avance de Verificación Fiscal <i>ActionQueryFVStatus</i>	Respuesta con situación de avance de la Verificación Fiscal <i>Status</i>	N/O
Envío de Resultado de Verificación Fiscal <i>ActionResultFV</i>	Respuesta de aceptación o no <i>Status</i>	N/O
Envío Espontáneo de Informaciones <i>ActionSpontaneousInformation</i>	Respuesta de aceptación o no <i>Status</i>	N/O
Solicitud de Informaciones Catastrales <i>ActionQueryTaxFile</i>	Envío de Informaciones Catastrales <i>Status + ReactionTaxFileInfo</i>	N/O
Solicitud de confirmación de actividad del servicio <i>i-taxXML</i> en el equipo servidor <i>ActionPing</i>	Respuesta con código de actividad del servicio <i>Status</i>	C/O

TABLA II: Acciones y reacciones propuestas para implementación en la versión “0”

Invoice (*)

Element	L	Description	Data Type	Length		R	Example
				min.	max.		
<i>InvoiceNumber</i>	1	Número/serie de la factura	s	1	---	R	09874Y/001
<i>InvoiceDate</i>	1	Fecha de emisión	da	10	10	R	2000-12-27
<i>SupplierName</i>	1	Nombre de la empresa emisora	s	1	---	R	Librería Tempo S/A
<i>SupplierAddress1</i>	1	Dirección completa del emisor	s	1	---	R	
<i>SupplierAddress2</i>	1	Dirección adicional del emisor	s	1	---	O	
<i>SupplierCountry</i>	1	País del emisor (ISO 3166)	s	2	2	R	BR (Brasil)
<i>SupplierTaxId</i>	1	Número de identificación tributaria (en Brasil, CNPJ)	s	2	20	R	012345678901
<i>CustomerName</i>	1	Nombre del comprador	s	1	---	R	
<i>CustomerAddress</i>	1	Dirección completa del comprador	s	1	---	R	
<i>CustomerCountry</i>	1	País del comprador (ISO 3166)	s	2	2	R	PT (Portugal)
<i>CustomerTaxId</i>	1	Número de identificación tributaria (si el contribuyente fuera una empresa)	s	2	20	O	
<i>CurrencyUse</i>	1	Moneda utilizada (ISO 4217)	s	3	3	R	BRL (real)
<i>TotalValue</i>	1	Valor total de la operación	d	3	14	R	123.50 ou 645
<i>TaxValue</i>	1	Valor del impuesto recogido	d	3	14	R	87.20 ou 67
<i>InvoiceDetail (**)</i>	1	Detalle de los ítems (#ítems)	-	-	-	-	
<i>DetailLevel (***)</i>	2	---	-	-	-		
<i>DetailDescription</i>	3	Descripción del ítem	s	1	---	R	
<i>DetailProductClassification</i>	3	Código clasificación CPCS (ONU)	s	15	15	O	15 dígitos
<i>DetailQuantity</i>	3	Cantidad del ítem	i	1	9999	R	
<i>DetailUnitCost</i>	3	Valor unitario	d	3	14	R	
<i>DetailTaxRate</i>	3	Alicuota del tributo	d	1	3	R	17 (17%)
<i>DetailDeliveryNoteNumber</i>	3	Número de recibo	s	1	20	O	

(*) attribute: id="i" (número de secuencia de la factura)

(**) attribute: qty="i" (cantidad de ítems de la factura)

(***) attribute: seq="i" (número de secuencia del ítem)

TABLA III: Descripción del elemento “Invoice”

Antonio Sérgio Seco Ferreira
 Consultor UCP/PNAFE
 SQN 211 BLJ AP 406
 Brasília, DF, Brasil
 E-mail: antonio.seco@ieee.org

Caso práctico:

Tema 3.3 **SISTEMAS DE INFORMACIÓN PARA APOYAR LA COOPERACIÓN INTERNACIONAL**

Luigi Ambrosio

Dirigente, Oficina de Relaciones Internacionales
Ministerio de Finanzas
(Italia)

La comunicación en general ha adquirido, en los últimos años, un papel central en las estrategias funcionales y operativas de las instituciones públicas y, como consecuencia, ha crecido el interés y la atención con relación a la temática de la “tecnología de la información” aplicada a las administraciones públicas.

Sin embargo, la variable tecnológica por sí sola no basta para arrastrar a todo el aparato administrativo hacia un futuro de eficiencia y eficacia.

La problemática, nueva y compleja, vinculada al llamado “comercio electrónico” ya está requiriendo a las administraciones tributarias de los países mayormente interesados en tal fenómeno, una capacidad de proyección y previsión, además de flexibilidad operativa y una adaptabilidad profesional mayor que en el pasado.

Las *autopistas informáticas* permiten que la información viaje con mayor facilidad, y a costos muy convenientes, de un país a otro, fortaleciendo consecuentemente cada vez más, las relaciones económicas. Por ello, hoy, los capitales se mueven con extrema rapidez, requeridos por la exigencia de optimizar el rendimiento, mientras sólo una parte modesta de ellos está directamente relacionada con las transacciones comerciales.

Un camino a recorrer, necesariamente, es el de la cooperación internacional, a través del cual se dé un intercambio de información más intenso, capaz de conferir una importancia estratégica a las políticas fiscales singulares.

En la Unión Europea ya se ha alcanzado un alto grado de integración en materia económica, favorecido por factores como el continuo desarrollo del mercado interno y de sus libertades fundamentales, la revolución en las comunicaciones y la introducción del euro.

Análogamente, las administraciones nacionales se han adaptado progresivamente a esta nueva Comunidad y al marco multilateral instituyendo conexiones más estrechas a varios niveles, ya que el principio clásico del poder territorial debe tener en cuenta la nueva realidad de la construcción europea y de la globalización de las relaciones económicas.

Los Estados miembros, sin embargo, se ha dado cuenta que la simple existencia de instrumentos que proporcionan una base jurídica a la cooperación, aunque importante, no es por sí suficiente. Hace falta, en efecto, una adecuada formación del personal, conocimiento y comprensión recíprocos de las prácticas administrativas, intercambio de ideas entre las administraciones, uso de la moderna tecnología de la información y de las comunicaciones, elementos todos estos, considerados como complementos esenciales de los mismos instrumentos jurídicos disponibles.

El intercambio de información entre los diversos Estados miembros constituye un mecanismo de cooperación administrativa importantísimo de cara a la lucha contra el fraude fiscal.

Sin embargo, existen varios tipos de obstáculos que hacen difícil e impiden el intercambio de información.

Uno de estos es, sin duda, la falta de una cultura administrativa comunitaria, pero el mismo discurso es válido también a nivel internacional.

En efecto, aún existen funcionarios informados de modo insuficiente o lo que es más, sin información y sobre todo escasamente sensibilizados por los problemas de la cooperación administrativa.

En la práctica sucede, pues, que los inspectores en algunos Estados miembros tienden a reservar una menor atención a las solicitudes de cooperación y asistencia de otros Estados miembros con respecto a sus tareas de carácter interno.

Como consecuencia, muchas veces, las respuestas son lentas, inadecuadas o incompletas y además, no se logra alcanzar la rapidez y la eficacia requerida en los casos de fraude, teniendo en cuenta que el factor tiempo desempeña un papel importante en los mecanismos del fraude.

El Grupo "ad hoc" sobre el fraude fiscal lamenta, por ejemplo, un intercambio insuficiente de información espontáneo y automático, particularmente en casos específicos o en operaciones que generalmente representan un riesgo más elevado de fraude o de evasión fiscal, tales como la venta a distancia o la venta a particulares de medios de transporte nuevos.

En la misma forma, también el intercambio de información sobre nuevos modelos y tipologías de fraude se utiliza poco en los Estados miembros.

Por tanto, será seguramente necesario que las diversas administraciones tributarias realicen todo esfuerzo para adecuarse a las nuevas condiciones económicas, comerciales y también sociales, equipándose y disfrutando, también ellas, de la misma posibilidad provista por la telemática pero esta vez, para intercambiarse datos y noticias sobre los contribuyentes.

El intercambio de información presenta también ventajas para los contribuyentes, en la medida en que permita una correcta aplicación de los convenios fiscales, así como la posibilidad de evitar la doble imposición de las rentas y el patrimonio.

El eficiente funcionamiento de las medidas relativas al intercambio de información contribuye a asegurar, por otro lado, que los contribuyentes que han tenido acceso a los mercados exteriores, no tengan mayor posibilidad cometer actos de evasión o elusión fiscal respecto a los contribuyentes que operan sólo sobre el mercado interno.

En efecto, si la globalización permite a los contribuyentes, sean empresas o ciudadanos, desplazar los imponibles donde rijan condiciones más favorables – y no sólo en términos de alícuotas, sino también bajo el perfil de la eficiencia de los sistemas-país - resulta absolutamente indispensable, por ejemplo, realizar una eficaz coordinación de la política fiscal en la Unión Europea, porque sólo gracias a opciones concertadas los países en singular podrán poner freno a la competencia desleal de la cual se desprenden ya signos evidentes, con graves riesgos para la estabilidad de los sistemas financieros públicos.

En el ámbito comunitario, la supresión de las barreras fiscales y aduaneras, a partir del 1º de enero de 1993, ha hecho necesario un reforzamiento de la cooperación administrativa, para lo cual se ha adoptado, en el sector del Impuesto sobre el Valor Añadido, un sistema intensificado de intercambio de información, sólo para los suministros y adquisiciones comunitarios de bienes.

La principal innovación del Reglamento de 1992 No. 218, consiste en la creación de una base electrónica de datos (VIES) y en la comunicación automática a todos los otros Estados miembros, del importe total de los suministros intracomunitarios efectuados a sujetos pasivos identificados en dichos Estados, así como los correspondientes números de identificación IVA.

Resulta importante destacar que aún, los datos intercambiados automáticamente o por solicitud, en cuanto provienen de las declaraciones recapitulativas de los sujetos pasivos, no están disponibles en un tiempo suficientemente breve y no pueden intercambiarse con la rapidez necesaria. Esto, por tanto, no permite luchar eficazmente contra el fraude en cuanto que el control “a posteriori” con frecuencia es efectuado demasiado tarde. Además, las disposiciones del Reglamento CEE No. 218/92 nunca tuvieron como objetivo intervenciones relativas a casos de fraude individual que, por su naturaleza, se desarrollan “aquí y ahora”,

Por otro lado, el campo de aplicación del Reglamento no comprende todas las operaciones que pueden dar lugar a fraude.

Como base jurídica de sus cooperaciones contra el fraude, los Estados miembros usan principalmente la directiva No.77/798/CEE. Este texto, inicialmente

concebido para facilitar el intercambio de información referente a la fiscalidad directa, no fue posteriormente adaptado, de modo de poder satisfacer mejor la exigencia de una cooperación reforzada en el campo del IVA después de la introducción del régimen transitorio IVA del 1º de enero de 1993.

En el informe de la Comisión al Consejo y al Parlamento, redactado con fecha 28 de enero de 2000, concerniente a las condiciones de aplicación del Reglamento No. 218/92, está escrito que, con relación al control informático, “se examinó incluso la capacidad de los Estados miembros de adoptar nuevas tecnologías.

Muchos de ellos ponen a disposición de los propios funcionarios, instrumentos avanzados que permiten el acceso a datos no elaborados o a productos muy afinados, en los cuales los datos VIES se consolidan con otros datos de control para proporcionar al revisor un cuadro más ordenado de la situación del sujeto pasivo. Este tipo de evolución está aún en sus comienzos en muchos Estados miembros, pero el creciente empleo de los sistemas informáticos en las empresas les obligará a dotarse de la nueva tecnología.

La nueva tecnología ya es operativa, pero, por lo que se aprecia, los Estados miembros están, en general, muy retrasados en el proceso de adecuación al nuevo contexto. Actualmente, sólo el 3% de los adherentes a los controles está en condiciones de utilizar técnicas de control informatizadas, y esto podrá crear graves problemas en el futuro. Por otro lado, es evidente que los controles informáticos permitirían a las administraciones conseguir una mayor eficiencia reduciendo al mismo tiempo los costos.”

Al estimar, por una serie de motivos, el dispositivo jurídico existente (Reglamento No. 218/92 y directiva 77/799) antes citado, no adecuado a los retos del mercado interno, la Comisión de la Comunidad Europea ha adelantado, el 18 de junio de este año, una propuesta de Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo relativa a la cooperación administrativa en materia de impuesto sobre el valor añadido, y una propuesta de Directiva del Consejo o del Parlamento Europeo que modifica la Directiva 77/799/CEE del Consejo relativa a la asistencia recíproca entre las autoridades competentes de los Estados miembros en el sector de los impuestos directos e indirectos.

Esto en cuanto que la Comisión considera que la existencia de dos bases jurídicas diferentes perjudica el recurso a la cooperación en el campo del control del IVA.

Por ende, la Comisión propone un marco jurídico único y reforzado, con el fin de crear las condiciones para una intensificación de la cooperación, hoy absolutamente indispensable, para combatir el fraude relativo al IVA.

El objetivo de tal reforma es la creación, entre las administraciones responsables de la aplicación y del control del IVA, de una sinergia que permita eliminar las fronteras entre las administraciones fiscales y de hacer colaborar a sus funcionarios como si pertenecieran a una misma administración.

A primera vista, este objetivo puede parecer ambicioso, pero representa una absoluta necesidad de cara a los defraudadores, para los cuales, ciertamente, no existen ni fronteras ni vínculos.

Por tal razón, la propuesta contiene una disposición que permite la presencia de agentes de las administraciones fiscales de un Estado miembro sobre el territorio de otro Estado miembro cuando los dos estados lo consideren oportuno.

Esta disposición constituye la base jurídica que dispensa a la administración fiscal de la obligación de obtener el consenso (muy improbable por motivos predecibles) del sujeto pasivo.

La propuesta prevé, por otro lado, la obligación para los Estados miembros, de recurrir a controles simultáneos en consideración al hecho de que un control simultáneo está esencialmente estructurado para el intercambio de información entre más administraciones fiscales, cada vez que controles de este tipo resultan más eficaces que los controles nacionales.

En la propuesta de Reglamento, finalmente, se hace referencia a medios electrónicos, entendidos éstos como equipamientos electrónicos de tratamiento y de memorización de datos utilizando hilos, radio, medios ópticos u otros medios electromagnéticos, a través de los cuales se efectúa el intercambio de información.

A tal propósito, se hace notar que el intercambio de información relativo a las transacciones intracomunitarias ocurre a través del uso de modelos estándares preparados adecuadamente y utilizados por los Estados miembros.

Recientemente, se finalizó una nueva versión del llamado modelo estándar para el intercambio de información y se definieron, igualmente, las informaciones a solicitar a través del tal modelo.

Tal modelo deberá ser adoptado por todos los países miembros a más tardar a partir del 1º de enero de 2003.

A partir de esa fecha, el intercambio de información se hará sólo sobre la base informatizada, mediante un sistema de intercambio de mensajes protegido, basado en la Red común de comunicación/Interfase común de los sistemas (CCN/CSI) ya existente, que soporta el programa del Sistema de intercambio de información IVA (VIES).

Tal modelo no debe ser considerado “inmutable” ya que sólo con la experiencia será posible determinar si las solicitudes actuales sobre los modelos son más o menos apropiadas o suficientemente claras a los funcionarios encargados del control.

Además, es de considerar que la tecnología está en continuo desarrollo y que la situación ideal sería aquélla de poder utilizar una tecnología que no se base en los modelos sino sobre el intercambio de las solicitudes.

Sin embargo, la necesidad de prever una intensificación de los intercambios de información no representa una exigencia propia sólo de la Unión Europea sino también de la OCDE.

En efecto, el informe final OCDE *“Harmful tax competition: an emerging global issue”*, que limita su campo de aplicación a las actividades geográficamente móviles, tales como las actividades financieras y las de prestaciones de servicios, se concluye con 19 recomendaciones recogidas en torno a tres líneas de acción específicas, una de las cuales se constituyó precisamente por la colaboración internacional para contrarrestar la competencia fiscal nociva, incluso a través de la creación de nuevas formas de asistencia directa.

Asimismo, en otro muy reciente informe en materia de secreto bancario “Improving access to bank information for tax purposes” la OCDE subraya la necesidad de realizar controles en el extranjero, necesidad siempre más notoria en consideración a la efectiva y siempre más veloz internacionalización de los mercados y, más en general, de la economía, a través de una más amplia colaboración internacional, incluso con fines fiscales, a realizarse con el instrumento del intercambio de información.

Asimismo, para el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias uno de los principales fines es el de promover y desarrollar la mutua cooperación administrativa y constituir un “forum” para el intercambio de experiencias entre los países miembros y asociados, asistiéndoles en el mejoramiento de las propias administraciones y teniendo en cuenta las necesidades expresadas respectivamente.

Según lo previsto por la Directiva estratégica No. 1, el CIAT promueve la suscripción de los acuerdos para el intercambio de información entre las administraciones fiscales de los países miembros.

En el ámbito del acuerdo de cooperación técnica entre el CIAT e Italia, se constituyó un Grupo de Trabajo formado por representantes de las administraciones tributarias de Argentina, Brasil, Canadá, México y Estados Unidos, que tiene entre sus objetivos, también el de promover un provechoso intercambio de información fiscal, favoreciendo la estipulación y la actuación de los acuerdos para el intercambio de información.

En efecto, como se subrayó antes, el intercambio de información representa la forma de asistencia administrativa más inmediata entre Autoridades fiscales y es relevante tanto en el plano interno como en el internacional. Por otra parte, hace falta observar que los acuerdos para el intercambio de información son considerados de vital importancia para contrarrestar la evasión y elusión fiscales y que, sin duda, aún no son aprovechados del todo por los países miembros del CIAT, de modo especial por aquellos que pertenecen al área latinoamericana.

Hoy, aún más, el proceso de globalización hace esencial para las administraciones fiscales, la posibilidad de intercambiar entre ellas, datos e información para un eficaz control de las obligaciones tributarias.

Por ende, se ha preparado un “modelo” para el intercambio de información bi o plurilateral y que prescinde, por otro lado, de la existencia lo menos de un convenio para evitar la doble imposición sobre la renta y sobre el patrimonio, redactado, sobre todo, para uso de las Administraciones tributarias de los países pertenecientes al CIAT, pero que podrá ser utilizado también por las administraciones fiscales de otros países.

El Modelo será pronto sustituido por un sistema informático a través del cual el intercambio de información podrá realizarse de manera simple pero eficaz.

Tal sistema, cuya arquitectura fue ilustrada durante las últimas reuniones del Grupo de Trabajo antes indicado llevada a cabo en el mes de marzo pasado en Panamá, se denomina CIES (CIAT Information Exchange System).

El sistema propuesto por la Administración fiscal italiana y por la SOGEI, Sociedad que gestiona el sistema informativo del Ministerio de Finanzas, no interfiere de ningún modo, con las autonomías de los sistemas nacionales y favorece las oportunidades ofrecidas por las nuevas tecnologías informáticas, que hoy hacen posible el objetivo en el respeto de la economía de las soluciones propuestas, en la simplicidad arquitectural y en la relativa rapidez de realización.

Ciertamente, sin embargo, será necesario que se desee efectivamente realizar el intercambio de información y por tanto, la cooperación administrativa, facilitando también las ventajas que ofrecen las nuevas tecnologías, ya que en el informe de la Comisión al Consejo y al Parlamento europeo antes citado, se dijo también que “resulta que, aún siendo favorables a intensificar el intercambio de información pertinente, los Estados miembros raramente proceden a tal intercambio, incluso habiendo celebrado acuerdos bilaterales”.

Una vez más, pues, el problema no viene de la falta de instrumentos que permitan el uso de las nuevas tecnologías, sino del hecho de que todavía la estructura de los sistemas fiscales contemporáneos está formalmente basada en viejos paradigmas que tienen en cuenta sus límites geográficos circunscritos.

Luigi Ambrosio
Dirigente
Ministero delle Finanze
Ufficio per le Relazioni Internazionali
Roma 00144, Italy
E-mail: Luigi.Ambrosio@finanze.it

Caso práctico:

Tema 3.3 **SISTEMAS DE INFORMACIÓN PARA APOYAR LA COOPERACIÓN INTERNACIONAL**

Andrea Paventi
Consultor de la SOGEI
(Italia)

SUMARIO: 1. Introducción.- 2. Internet y selecciones de arquitectura.- 3. Los usuarios del sistema.- 4. Las aplicaciones del sistema.- 4.1 Aplicación para el usuario final - las funciones operativas.- 4.2 Aplicación para el administrador – gestión del sistema.

1. INTRODUCCIÓN

Gracias a la liberalización de los intercambios y de los mercados financieros, el problema de la evasión fiscal ha adquirido una relevancia internacional. En efecto, si por un lado las empresas ya están operando a una escala mundial, por el otro, las Administraciones Tributarias en muchas ocasiones, no están adecuadamente equipadas y el riesgo de evasión por parte de los contribuyentes ha aumentado notablemente.

El intercambio de información es el instrumento principal previsto por todos los Convenios para permitir la colaboración entre Administraciones Tributarias como medio para continuar la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, así como para realizar una aplicación más equitativa del impuesto en el país de residencia sobre aquellos contribuyentes que también perciben rentas en el extranjero.

El instrumento jurídico utilizado hasta hoy en Italia como base del intercambio de información tiene su fundamento en los Convenios bilaterales contra la doble imposición estipulados entre los países de la OCDE y en el artículo 26 del Modelo de Convenio fiscal de la OCDE sobre renta y patrimonio.

El intercambio de información, que se daba inicialmente sólo a través de comunicaciones carteadas, presentaba problemas de falta de homogeneidad y con frecuencia se realizaba con notable retraso con relación a las exigencias de la Administración Tributaria competente.

Los estándares establecidos en la OCDE con relación a la actividad del intercambio de información, han permitido el envío de los mencionados datos sobre soporte magnético permitiendo así a las Administraciones Tributarias tener información homogénea, lograr identificar de manera puntual al sujeto del impuesto y automatizar las actividades de comprobación conducidas al interno del propio país; sin embargo, todavía permanece sin resolverse el problema de la tempestividad.

Por tanto, es necesario que las Administraciones Tributarias cuenten con un instrumento que garantice la tempestividad de la recepción de la información y controle la eficiencia de la cooperación internacional.

Este problema debe ser resuelto a nivel internacional.

La Sogei, basándose en el Modelo de acuerdo marco para el intercambio de información de naturaleza fiscal aprobado por el CIAT, está realizando, por cuenta del Ministerio de Economía y Finanzas italiano, un sistema informático denominado CIES (CIAT Information Exchange System), desarrollado con el fin de lograr los objetivos mencionados y basado en el potencial ofrecido por la red Internet.

2. INTERNET Y SELECCIONES DE ARQUITECTURA

La elección de Internet como plataforma para el intercambio de información representa una opción obligada si se quiere utilizar una vía preexistente sobre la cual se hagan viajar los datos entre sujetos sin tener que recurrir a costosos instrumentos de transmisión dedicados. Internet y la tecnología Web, pueden garantizar la máxima accesibilidad a todo género de servicios incluso para las Administraciones Tributarias de aquellos países que no estén en condiciones de dotarse de instrumentos costosos.

Las así llamadas aplicaciones Web, en efecto, están disponibles para el usuario final por medio del uso del llamado "Browser", un programa disponible a todos los sistemas operativos mayormente utilizados en el mercado y de con costo nulo respecto a aquél (eventual) del sistema operativo mismo.

El intercambio de datos a través de una red pública como Internet, se presta, sin embargo, a obvias consideraciones de seguridad, en cuanto la información objeto del intercambio entre Administraciones Tributarias contiene **datos sensibles**.

El actual nivel tecnológico ofrece una serie de soluciones, basadas esencialmente en la encriptación para garantizar que ninguna información en tránsito a través de la red pública, sea evidente. El usuario y el sistema, antes de poder dar inicio al intercambio de datos, deben asegurarse, a manera preventiva, de las respectivas identidades, utilizando para tal fin, unos "Certificados" de identidad emitidos por una "Autoridad" reconocida. Una vez reconocidos mutuamente, las partes establecerán un criterio común de encriptación, y podrán así dar inicio al pasaje de datos.

El sistema CIES, basándose en el uso de Internet, adopta una arquitectura de tipo "Web Oriented" y consiste en:

1. un **Servidor de Web**, es decir, una máquina administrada centralmente y sobre la cual residen las Aplicaciones y la Base de Datos. Tal Base de Datos se destina a contener las informaciones fiscales intercambiadas así como todos aquellos datos necesarios al funcionamiento de las Aplicaciones mismas.

2. Varios **clientes**, es decir, los puestos de trabajo remoto localizados cerca del usuario de la aplicación, dotado de cualquier browser y conectado a Internet.

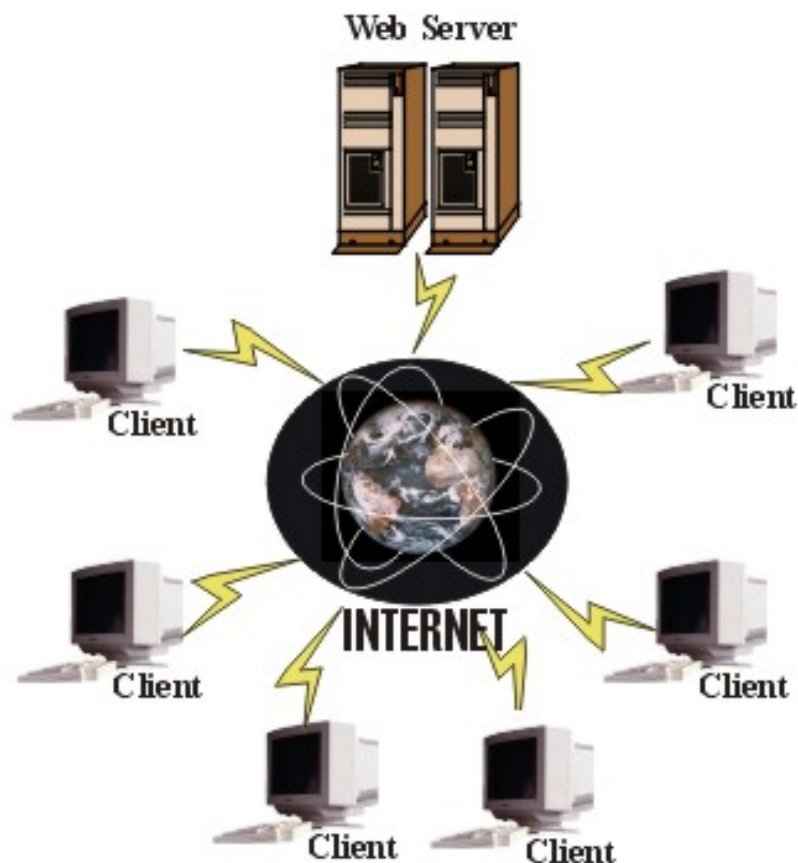


Figura 1 - Arquitectura Web Oriented

3. LOS USUARIOS DEL SISTEMA

Se reconocen dos tipos de usuarios correspondiéndole a cada uno tareas diferentes:

1. **Administrador del sistema**, o sea una estructura centralizada al interno de un ente sobre-nacional a quien le corresponderá la tarea de tener actualizados los datos necesarios para el funcionamiento de las Aplicaciones, garantizando un nivel constante de servicio: deberá, por otro lado, de ocuparse de la seguridad del sistema gestionando los certificados, las políticas de acceso y las autorizaciones.
2. **Usuario final**, es decir, la autoridad competente para gestionar el intercambio de información fiscal al interno de cada país.

Según las operaciones desarrolladas, **el Usuario Final** puede desempeñar cuatro papeles diferentes:

- **remitente**, cuando introduce información en el sistema haciéndola disponible a la Administración Tributaria destinataria;
- **destinatario**, cuando recibe la información puesta a su disposición en el sistema;
- **solicitante**, cuando dirige a otra Administración Tributaria una solicitud de información;
- **solicitado**, cuando otra Administración Tributaria le solicita información.

El usuario que inicialmente desempeña el papel de solicitante, será al mismo tiempo **destinatario** de la información solicitada; análogamente el usuario solicitado, al momento de poner a disposición en el sistema la información solicitada, hará el papel de **remitente**.

4. LAS APLICACIONES DEL SISTEMA

En el CIES están presentes dos aplicaciones distintas: una a disposición del **Usuario final** para el desarrollo de las funciones operativas, la otra destinada al **Administrador** para la gestión del sistema.

4.1 Aplicación para el usuario final - las funciones operativas

Cuando un país dispone de una serie de informaciones tributarias que, en base a los acuerdos, resultan relevantes para otra Administración, debe ponerlas a disposición del país de competencia. En este caso el usuario final, desempeñando el papel de remitente, debe introducir tal información en el Servidor de Web. Las modalidades de inserción varían según la cantidad global de datos a introducir:

- en caso de una cantidad de datos limitada, relativa a un solo receptor, se puede utilizar una forma de introducción puntual, proporcionando los datos singulares a través de los campos propuestos por una máscara apropiada; la aplicación, una vez controlada la exactitud formal de la información y la validez respecto a lo previsto en los acuerdos vigentes, procederá a su almacenamiento en el sistema;
- en caso de una cantidad de datos relevante, la modalidad descrita resulta obviamente inadecuada; se deberá, por tanto, proceder a una introducción masiva; ello, sin embargo, presupone por parte del remitente, la organización de los datos en un archivo de texto, en un formato estándar. Una vez preparado el archivo, el remitente deberá indicar el nombre de la aplicación de modo tal, que el solicitante pueda abrirlo, leer el contenido y elaborar la información sobre ese contenido. La actividad de elaboración consistirá en la ejecución de los mismos controles previstos para la introducción puntual, en

la adquisición de la información correcta, en la creación de un archivo que contenga la lista de la información descartada a poner a disposición del remitente que estará así en condiciones de efectuar las oportunas modificaciones.

Como apoyo a la información enviada el remitente puede adjuntar documentos en un formato acordado con el **destinatario**.

Independientemente de las modalidades de introducción, cada vez que el sistema de mensajería adquiere nueva información, procede a notificar de su presencia al usuario **destinatario**.

El **destinatario** puede, en un primer análisis, consultar esta información, sin embargo, posteriormente, podrá parecerle más útil extraerla con el fin de poder ponerla a la disposición de las autoridades competentes. Para hacer frente a estas exigencias, la aplicación ofrece tanto funciones para la visualización de la información, como la posibilidad de extraerla transfiriéndola directamente al puesto de trabajo del usuario **destinatario**. En el momento de solicitar la extracción, el usuario podrá escoger entre dos alternativas:

- borrar definitivamente del sistema la información que se quiere extraer;
- dejarla a disposición para posteriores consultas.

En este segundo caso, se prefigura una nueva funcionalidad del Servidor de Web: ya no asume el papel de simple medio para el intercambio de información, sino aquél de **Repositorio**, con obvios beneficios para aquella Administración Tributaria que no dispusiese de un sistema de archivos propio.

Para tal propósito, sin embargo, es necesario considerar que el espacio total que el sistema dedica al almacenamiento de la información, no puede ser ilimitado; por tanto, se preasignará a cada Administración una cuota de espacio, y un procedimiento controlará cíclicamente cuánto de este espacio está aún disponible. En el caso en el que se supere un cierto umbral, se envía al usuario un mensaje con cual será invitado a eliminar la información ya no relevante, referida, por hipótesis, a un año de impuesto ya transcurrido.

Cuando un país, durante la propia actividad de verificación, descubre que necesita ulteriores informaciones sobre un propio residente, puede tramitar una adecuada solicitud a otra Administración. La aplicación permite al usuario **solicitante** introducir al sistema el documento formal de solicitud haciéndolo automáticamente disponible al país **solicitado**.

El usuario **solicitado**, apenas se conecta a la aplicación, recibe del sistema un mensaje con el cual se le avisa de la presencia de una nueva solicitud de información. La aplicación proporciona la posibilidad de descargar el documento recibido y, una vez

recogida la información requerida, adjuntar a éste el documento de respuesta y enviarlo en calidad de **remite**nte a la Administración **destinataria**.

El usuario destinatario será avisado por el sistema de la presencia de la respuesta y estará en condiciones de descargarla para ponerla a disposición de las Autoridades competentes.

Por tanto, toda solicitud sometida a un itinerario, supervisado por el sistema, que comporta el paso a través de varias etapas sigue un flujo análogo a aquél del correo electrónico:

- **introducida**: formulada pero no enviada aún, es decir, aún no disponible para la Administración solicitada, y en tanto que permanezca en este estado, podrá ser modificada;
- **enviada**: es decir, puesta a disposición del solicitado;
- **leída**: la Administración solicitada ha visto el mensaje;
- **despachada**: la Administración solicitada ha puesto a disposición el documento de respuesta que podrá ser consultado por el solicitante.

Durante la descripción de las funciones operativas, se constata cómo el sistema debe tener al usuario constantemente actualizado con relación a la verificación de determinados eventos como:

- la presencia de nueva información,
- la llegada de nuevas solicitudes de información;
- el rechazo de alguna información introducida masivamente;
- la disponibilidad de una respuesta a una solicitud anteriormente enviada;
- el alcance de la cuota de ocupación del espacio disponible.

El flujo de mensajes que se prefigura y que va del Sistema al usuario final, no es sin embargo el único conjeturable. La aplicación, en efecto, pone a disposición algunas funcionalidades que permiten a los usuarios intercambiar entre ellos mensajes que contienen información que se salen del intercambio previsto por los acuerdos, pero que pueden ser complementarios a ellos. Estas funcionalidades suponen un sistema de correo electrónico para las Administraciones, similar en los conceptos a los sistemas preexistentes, pero diferente de ellos en cuanto que cualquier intercambio de mensajes se dará siempre en forma criptográfica.

4.2 **Aplicación para el administrador – gestión del sistema**

El Administrador tiene la tarea de encauzar a los países adherentes en el uso del sistema CIES garantizándoles el apoyo técnico necesario, asegurar la continuidad del servicio así como gestionar las autorizaciones de acceso al sistema según los requisitos de seguridad establecidos.

Las funcionalidades reservadas a esta figura son las siguientes:

- **La administración de una Base de Datos en la cual están codificadas las características de los sistemas tributarios de los países adherentes al sistema CIES así como la información contenida en los Acuerdos Bilaterales vigentes.**

Cada país debe comunicar al Administrador los términos de prescripción relativos a las verificaciones fiscales en uso en el propio sistema tributario, las fechas ordinarias de los años fiscales y el tipo de moneda que pretende utilizar en la actividad de intercambio de información; además debe indicar el país o los países con los cuales va a instaurar la relación de intercambio recíproco de datos y proporcionar los detalles establecidos en el acuerdo estipulado con los países indicados. El Administrador procede a introducir toda la información así recibida en la Base de Datos. La presencia de tales datos codificados en el sistema permitirá el inicio de los controles automáticos sobre el uso del sistema mismo de parte de los países adherentes, idóneos para verificar que los intercambios se den en las modalidades y en los tiempos acordados. El sistema de mensajería, además, avisará a los usuarios hasta la aproximación de los vencimientos indicados en los Acuerdos.

- **La administración de los procesos Backup y Restore de la Base de Datos.**

El Administrador, para hacer frente a eventuales problemas que se pudieran presentar sobre el soporte físico en el cual reside la Base de Datos; tiene la tarea de salvar periódicamente toda la información presente en el sistema copiándola sobre otro soporte por medio del proceso de Backup. Tales Backup deben darse en forma tal que impidan que los datos salvados puedan ser leídos o interceptados por sujetos diferentes a los autorizados. Para hacer frente a esta eventualidad el Backup mismo deberá darse en forma encriptada. El proceso de Restore es exigido por el Administrador para permitir el restablecimiento de los datos anteriormente salvados.

- **La administración de la Base de Datos de los usuarios autorizados.**

Cada país adherente al sistema CIES puede solicitar que uno o más usuarios sean habilitados para el uso de determinadas funciones operativas y a tal fin, enviará al Administrador los datos necesarios. Será por tanto tarea del Administrador introducir en la Base de Datos la información relacionada con los usuarios, así como los diversos perfiles, es decir, el nivel de operatividad a atribuir a cada uno de ellos.

– **La gestión de los certificados.**

Los certificados representan, como se anticipó en la introducción, el instrumento para garantizar recíprocamente, al usuario final y al Sistema con quien se conecta (Servidor de Web), la identidad de la fuente de datos.

Cada usuario final, para habilitar el propio puesto de trabajo a conectar con el Servidor de Web, debe proceder a asociar a ese puesto, un certificado que pueda comprobar la identidad, y sea capaz de reconocer un certificado análogo instalado en el Servidor de Web. El Administrador puede ocuparse de la emisión de los certificados en primera persona o recurrir al apoyo de una Certification Authority, es decir, de un ente fiable reconocido a nivel internacional.

En el primer caso, se debe dotar de una máquina apropiada para crear los certificados y de un software para la gestión de los mismos; en el segundo, será la C.A., quien desempeñará estas tareas, el Administrador tan solo deberá administrar la función de actualización en el propio sistema para el reconocimiento de los certificados efectivamente válidos.

El certificado generalmente se instala sobre el puesto de trabajo o el habitualmente utilizado para la conexión; esta solución presenta, sin embargo, la desventaja de que, cualquiera que trabaje en ese puesto podría teóricamente, ser capaz de conectarse al sistema central en el momento en el que se da a conocer el password de acceso.

Una solución más segura sería expedir una Smart Card, es decir, una tarjeta de formato similar a las tarjetas de crédito comunes, que contenga el certificado; tal solución supone la dotación, en el puesto de trabajo del usuario, de un lector de Smart Card y del software que garantice su funcionamiento; crea, además, vínculos en el caso de que se deba decidir si optar por la gestión por parte de una Autoridad Certificadora, en cuanto la misma debe a su vez ocuparse de la gestión y distribución de las Smart Card.

Andrea Paventi
SOGEI Consultant
Società Generale di Informatica
Via Mario Carucci 99
Roma, Italy
E-mail: apaventi@sogei.it

CLAUSURA

RELATORÍA GENERAL

INFORME DEL RELATOR GENERAL

Michele del Giudice
Consejero
Ministerio de Finanzas
(Italia)

El primer día se examinó el tema de la interacción entre las administraciones tributarias y el sector privado dentro del marco de la temática central de la Asamblea. En este campo, podemos decir que, en general, entre más se esfuerza una administración tributaria en analizar las necesidades reales del sector privado, y por ende, del ciudadano-cliente, y trabaja por satisfacer tales necesidades, más tienden los ciudadanos a apreciar la actividad de la administración y a incrementar el nivel del cumplimiento voluntario. Por otro lado, la administración tributaria, al lograr un resultado positivo consecuencia de su acción hacia los ciudadanos, se esfuerza cada vez más en alcanzar mejores relaciones con los contribuyentes.

El resultado es un círculo virtuoso que trae beneficios tanto al sector privado, el cual recibe un mejor servicio según sus necesidades, como al sector público (por ejemplo, la administración tributaria), el cual, como consecuencia de un mayor cumplimiento de las obligaciones tributarias, ve disminuir la necesidad de emprender acciones coercitivas.

Sin embargo, resulta claro que el factor de aceleración del proceso está en manos, y es responsabilidad de las administraciones tributarias, quienes no pueden concebir la ejecución de su tarea en términos de formas y tiempos, y que una vez adoptadas ciertas soluciones, puedan permanecer estáticas. Por el contrario, deben tener una actitud dinámica, en continua evolución, como en continua evolución están, en la sociedad actual, las necesidades de los contribuyentes-clientes.

Por lo tanto, la declaración del Sr. Serrano López (de España) fue correcta y cuidadosa al tratar la materia y destacar la necesidad de que las administraciones tributarias adopten un modelo organizacional flexible y abierto, el cual asegure continuos ajustes, y que su acción se vea inspirada por principios tales como:

1. Orden y comodidad en el establecimiento de los procedimientos a seguir en el cumplimiento de las obligaciones tributarias;
2. Rapidez por parte de la administración en dar respuesta a los problemas que surgen en las relaciones con el cliente-contribuyente;
3. Procedimientos simples para el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes;
4. Uso de innovaciones tecnológicas;

5. Seguridad en las relaciones entre la administración tributaria y los contribuyentes, en términos de confidencialidad de datos e información provista.

Siguiendo estos principios básicos, la Agencia Tributaria de España desarrolló muchas iniciativas para hacer más fácil a los ciudadanos el cumplimiento tributario, iniciativas marcadas por el éxito de la Administración Tributaria.

En particular, tales iniciativas concernían a:

- la preparación y procesamiento de las declaraciones tributarias;
- la presentación de declaraciones por Internet;
- la colaboración de algunas instituciones financieras en el proceso de recaudación tributaria;
- la automatización del despacho aduanero.

Para la preparación y el procesamiento de las declaraciones tributarias, la Agencia Tributaria española validó una serie de programas que están a disposición de los ciudadanos para declarar casi todos los ingresos tributarios. Entre dichos programas el mejor conocido es el Programa de Ayuda a la Declaración de Renta (PADRE). El programa es utilizado por ciudadanos que tienen que presentar su Declaración de Rentas individual, así como por entidades que cooperan con la autoridad tributaria para acercar este servicio a los ciudadanos; muchas son las entidades, también en el sector privado, que son llamadas a cooperar y entre éstas, las instituciones financieras, las autoridades regionales, las entidades municipales, los sindicatos, las Cámaras de Comercio, las asociaciones de negocios y otras. El éxito de los programas viene representado por la información disponible: en 1992, las declaraciones presentadas con la ayuda del programa fueron el 12% del total, mientras que en el año 2001 ascendieron al 88%.

Igualmente, el uso de Internet para la presentación de declaraciones concernientes al Impuesto al Valor Añadido, Impuesto sobre la Renta Individual e Impuestos Especiales dio resultados positivos, tanto desde el punto de vista de la cantidad (497.789 en el 2001) como de la calidad del programa, del cual sus usuarios declararon estar “satisfechos” o “muy satisfechos”.

En el área de la colaboración en la recaudación tributaria, la Agencia Tributaria española autorizó a un gran número de entidades financieras para colaborar en la recaudación. El establecimiento del sistema respectivo implica importantes ventajas, no sólo para el ciudadano, en cuanto a que se multiplicaron los puntos de pago, sino también para la administración tributaria, con la reducción de los costos de recaudación.

Por último, igualmente fue efectiva la acción llevada a cabo en el campo de la automatización por parte del Departamento de Aduanas, donde las iniciativas adoptadas siguieron tres rutas principales destinadas a la agilización del tránsito de bienes tendiendo al aumento del uso del llamado sistema de ventana de una

parada, la revisión de los procedimientos aduaneros, y el incremento de la cooperación con operadores comerciales extranjeros, un sector en el cual el uso del sistema de intercambio de información electrónico se ha visto expandido continuamente.

Sobre este asunto pienso que, de acuerdo a lo que dijo el señor Serrano López y el resultado de la discusión, la Administración española maneja de forma correcta el problema de la interacción con el sector privado, y más en general, de la relación entre la administración tributaria y los contribuyentes.

Muchas administraciones tributarias de los países del CIAT han iniciado – o están iniciando – tal vez a diferentes niveles de desarrollo – iniciativas similares logrando resultados satisfactorios. Ciertamente, existen diferencias en la ejecución de tales iniciativas, pero dependen en gran medida de las diferencias en las realidades socio-económicas de los países concernientes, y esto debe ser tomado en cuenta cuando se evalúan los modelos de interacción a ser ejecutados.

También mi país (Italia) desde hace mucho, se ha comprometido a llevar a cabo iniciativas similares a las que han surgido en esta o en anteriores asambleas; se ha recorrido un largo camino en años recientes y estamos satisfechos de ello; especialmente, en el área de la asistencia brindada a los ciudadanos en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y de la cooperación con los diferentes sectores de la sociedad. Gran parte de ello se ha realizado utilizando los medios disponibles en cuanto a las nuevas tecnologías se refiere.

Ciertamente, es esencial tener en justa consideración la innovación tecnológica, teniendo en cuenta que el mantenerse con la evolución tecnológica demanda mucho desde el punto de vista de los recursos económicos y del recurso humano especializado.

Las administraciones tributarias deben dar especial atención al ajuste oportuno de su modelo organizacional a la continua evolución de las necesidades de los clientes-contribuyentes, en la creencia de que esto es un factor fundamental para incrementar el cumplimiento voluntario.

* * * * *

No hay duda de que dentro del marco de las acciones que pueden favorecer el cumplimiento voluntario, las acciones realizadas por los medios de comunicación masiva juegan un papel particularmente relevante, ya que en la sociedad actual constituyen el instrumento más importante en la formación de opiniones.

La adopción de una estrategia útil para lograr una correcta interacción entre los medios de comunicación y la administración tributaria es ciertamente un factor esencial para las autoridades tributarias.

En la primera sesión paralela trataron este tema el delegado guatemalteco, Sr. Pérez Ordóñez, y el portugués, Sr. Víctor Sancho; el desarrollo de los informes presentados y el debate resaltaron claramente, por un lado, lo crítico del problema; y por el otro, la necesidad de que la administración tributaria sea capaz de jugar un papel más incisivo para mejorar las relaciones con los medios.

Estos temas fueron revisados identificando los puntos sensibles de la acción de las administraciones tributarias en los diferentes, aunque interdependientes, sectores antes mencionados.

Por ejemplo, el Sr. Pérez Ordóñez, señaló la necesidad de que funcionarios de alto nivel profesional se encarguen de las relaciones con los medios, y que tales relaciones deben caracterizarse por una marcada transparencia.

Además, también se definió como un deber la adopción de estrategias que conduzcan al objetivo del mejoramiento de la calidad y eficacia de los servicios públicos.

El Sr. Victor Sancho de Portugal, subrayó la importancia de explicar más en detalle la imagen de la administración tributaria a la prensa, la cual a su vez debe transmitirla a los ciudadanos. Haciendo uso de ejemplos tomados de su experiencia, el orador indicó la necesidad de intervenciones para mejorar la imagen de la administración tributaria, dividiendo tales intervenciones en tres niveles los cuales son complementarios y se relacionan unos con otros:

- el primer nivel concierne a los cambios al sistema ciudadano-tributación;
- el segundo nivel concierne a los cambios de las infraestructuras las cuales son capaces de generar impresiones positivas inmediatamente;
- el tercer nivel se refiere a la mejora de la aceptación por parte del cliente-contribuyente de las acciones de la administración tributaria.

El Sr. Sancho de Portugal finalizó expresando sus opiniones sobre las estrategias a ser adoptadas para presentar “productos” a los contribuyentes y sobre la gestión de las relaciones con los medios, centrándose, en este último aspecto, en dar la preferencia a una descentralización de las relaciones con los medios de comunicación social a nivel local y regional.

El asunto de las relaciones con los medios de comunicación es indudablemente tanto importante como delicado para administrar; las ponencias y el debate surgido lo demostraron.

En general, el factor tributario no parece gozar de una buena prensa, y las razones para ello pueden ser evidentes. Sin embargo, las administraciones tributarias no pueden evitar el mejorar las relaciones con los medios tomando en cuenta, de acuerdo a sus necesidades, las sugerencias expresadas en esta conferencia.

Un elemento fundamental es construir, establecer o mejorar un ambiente de confianza recíproca entre los medios y la administración tributaria, algo que es fácil de decir pero difícil de alcanzar. En mi opinión, uno de los elementos fundamentales a este fin, es la transparencia, la cual fue mencionada varias veces el primer día de la Asamblea.

La falta de transparencia da la negativa impresión de que la administración quiere esconder de la opinión pública, hechos y actos que no son justificables para una apropiada gestión de este sensible sector.

* * * * *

En la segunda sesión paralela del primer día de la Asamblea, se examinó la relación entre el monto de la carga tributaria y el cumplimiento tributario. El Sr. Luiz Villela del BID, hizo una valiosa contribución al tratar el examen del llamado potencial tributario, de las tasas tributarias efectivas, de las limitaciones tributarias y de su descripción por la curva de Laffer y con el fenómeno de la aversión, evasión y elusión tributaria.

De acuerdo a las conclusiones alcanzadas por el orador, el nivel y la distribución de la carga tributaria afectan el cumplimiento en un mundo de economía globalizada. Asimismo observó que la erosión de las bases tributarias se deriva de la circunstancia de que las acciones de cooperación internacional en tal sector son más bien pocas, y son llevadas a cabo esencialmente a través de acuerdos bilaterales, cuando en su lugar debería ser necesario tener el recurso de acuerdos internacionales multilaterales, esperanzadamente a nivel mundial y con una amplia base de aplicación.

El Sr. Carlos Silvani del FMI, presentó un informe muy detallado sobre la misma materia donde mencionó los diferentes impactos de la tasa tributaria con relación a diferentes impuestos (Sobre la Renta, Valor Agregado, Selectivos al Consumo, derechos de aduanas, etc.). También examinó los efectos del incremento o disminución de los tipos impositivos en la percepción tributaria. En general, debemos verificar que las modificaciones en los tipos impositivos normalmente determinan algunas modificaciones sobre la percepción tributaria, pero no siempre en la misma forma. Estas modificaciones tienen que ser observadas no en forma aislada de su contexto específico, sino tomando en cuenta la naturaleza de los impuestos, la situación económica y otros elementos. Podríamos decir que el incremento del impuesto normalmente produce una percepción tributaria que es menor que el porcentaje del impuesto incrementado.

* * * * *

La tercera sesión paralela examinó el tópico de la cooperación de organizaciones de negocios y profesionales haciendo uso de las contribuciones presentadas por el Sr. Baker de la Agencia de Rentas y Aduanas de Canadá y por la Sra. Nolan del Servicio de Rentas Internas de los Estados Unidos. Ambos oradores presentaron las experiencias realizadas y las actividades ejecutadas en el sector en sus respectivos países. Ambas intervenciones pusieron en evidencia la atención especial que las respectivas instituciones (CCRA e IRS) dieron a las relaciones y la cooperación con las Organizaciones de Negocios y Profesionales.

El Sr. Baker de Canadá revisó las metas perseguidas por su institución en las relaciones con las organizaciones de negocios y profesionales, las actividades llevadas a cabo para alcanzar dichas metas y los procedimientos para ejecutar los programas dedicados.

El examen resultante, empieza con el análisis de las razones del incumplimiento, pasa por la actividad de educar a los clientes-contribuyentes, y termina con la reducción de la carga del cumplimiento fiscal; además, señala la influencia positiva de la relación con las organizaciones industriales y profesionales para mejorar y rediseñar los programas de la CCRA; la asistencia brindada por tales organizaciones en el desarrollo de los procedimientos administrativos y las directivas a impartir, también en otros sectores sensibles de la vida administrativa de la Administración Tributaria canadiense.

Finalmente, se da una descripción de las futuras iniciativas que Canadá adoptará en el sector.

Durante esta sesión, es imposible desarrollar los asuntos antes mencionados, pero me permito esta oportunidad para llamar la atención de la Asamblea sobre al menos dos iniciativas llevadas a cabo en Canadá:

1. El programa especializado de industria;
2. Los Comités Consultivos.

En el primer caso, estamos tratando con un grupo de 17 especialistas cuyas funciones principales son las de dialogar a un muy alto nivel con el sector privado y en particular, con los representantes de los industriales para identificar los procedimientos de un exitoso trabajo conjunto.

En el segundo caso, se informó que además de los contactos ya descritos la Agencia canadiense ha creado más de 30 Comités Consultivos, los cuales tratan con sectores específicos, tales como, grandes y medianos negocios, recaudación, asuntos internacionales y comercio electrónico.

Estos Comités expresan sus opiniones después de haber consultado a los representantes de los sectores concernientes, con el fin de guiar la acción de la CCRA con relación a las necesidades de dichos sectores.

La Sra. Nolan de Estados Unidos, presentó un informe detallado y comprehensivo. En particular, sobre la forma como el Servicio de Rentas Internas maneja actualmente el problema de la cooperación con las organizaciones de negocios y profesionales.

En la contribución de Estados Unidos hay argumentos muy interesantes tanto desde el punto de vista de la organización basados en las diferentes necesidades de los diferentes sectores de la comunidad de negocios y profesional, y en las directivas y principios que inspiran la actividad del Servicio de Rentas Internas en sus contactos con la mencionada comunidad. Por supuesto, uno de los principios básicos que inspiran la acción del IRS es el de entendimiento del punto de vista del cliente y el uso de tal entendimiento para prevenir y resolver problemas y proporcionar servicios de calidad.

En la realidad de los Estados Unidos, la cooperación de las organizaciones de negocios y profesionales es un factor establecido desde hace mucho tiempo, y la experiencia del IRS muestra que las oportunidades para mejorar el servicio y el cumplimiento, son muchas. Muchos Comités Consultivos se encuentran activos, empezando con el Comité Consultivo Federal establecido desde hace siglos, hasta el Comité Consultivo de Administración Tributaria Electrónica, establecido en 1998, el cual juega un importante papel incluso en asesorar al IRS sobre las formas de incrementar el número de declaraciones tributarias electrónicas.

Además, existen significativos contactos con el sector privado, y entre éstos, las reuniones directas de organizaciones de negocios y profesionales con el Comisionado del IRS. La ventaja de dichas reuniones directas es que los asuntos relativos son elevados al más alto nivel de la organización sin pasar por etapas intermedias a un nivel inferior.

En resumen, la contribución de la Sra. Nolan de Estados Unidos señaló la gran importancia que la Administración norteamericana otorga a la colaboración provista por la Comunidad de Negocios y Profesional ya que, está dicho, tal colaboración, a través de los años, permitió a la Administración mejorar el cumplimiento voluntario a través del mejoramiento de los productos tributarios y los procedimientos necesarios para atender las necesidades de los contribuyentes.

En consecuencia, el sector privado ha tenido la responsabilidad de hacerse escuchar en la determinación de la política y operaciones tributarias, y acordemente, se ha visto motivado a cumplir voluntariamente las leyes tributarias.

Pienso que es claro que la colaboración de las organizaciones de negocios y profesionales es un factor muy importante dentro de la acción que una

administración tributaria puede desarrollar para mejorar el cumplimiento voluntario por parte de los ciudadanos. Tal colaboración podría, sin embargo, ser impulsada a través de un real y no aparente diálogo sobre los diversos problemas que inevitablemente surgen en el complejo campo tributario.

Las administraciones tributarias no pueden actuar sin tal colaboración, la cual es extremadamente útil para ambas partes. Se busca una sociedad correcta a diferentes niveles, incluyendo los niveles superiores de la organización, y debe ser permanente y sustancial.

Adicionalmente, las administraciones tributarias tienen que desarrollar lo más posible, los contactos con el sector privado, siendo conscientes de que tales contactos permiten una actualización y un mejoramiento de la relación entre la administración tributaria y el contribuyente, algunas veces, previniendo errores de conducta, algunas veces, permitiendo actualizar los procedimientos de aplicación tributaria, y atender las necesidades de clientes-contribuyentes específicos.

* * * * *

Pienso que todos estamos convencidos de que un nivel adecuado de interacción entre las instituciones políticas y las autoridades públicas juega un papel relevante en el mejoramiento del cumplimiento tributario; obviamente, el problema es establecer si estamos frente a un nivel apropiado de interacción. En principio, podríamos decir que entre más nos acercamos al máximo porcentaje de rentas tributarias derivadas del cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, se vuelve más adecuado el nivel de interacción.

El hecho de que este tema fuera tratado por un representante de Canadá, país que posee un muy alto nivel de cumplimiento tributario voluntario (el 95% del impuesto sobre la renta se recuerda sin tener que recurrir a ninguna acción coercitiva) significa, en mi opinión, que la experiencia canadiense es particularmente interesante para la mayoría de los países presentes.

El Sr. Alain Jolicoeur (Canadá) llamó la atención de la Asamblea sobre el contenido de seis principios básicos, cuya observancia puede estimular el cumplimiento voluntario, y que fueron muy bien establecidos desde hace mucho en la Administración canadiense.

Me gustaría repasarlos uno por uno, también porque mi experiencia de administrador público, recientemente finalizada, me lleva a compartirlos todos. Ellos son:

1. Un sistema tributario basado en un diálogo y consulta abiertos estimula el cumplimiento;
2. El cumplimiento se promueve donde no hay interferencia política en casos tributarios individuales;

3. Una contabilidad clara en la administración de impuestos incrementa la confianza en el sistema tributario y aumenta el cumplimiento;
4. Los impuestos y beneficios como parte de un sistema de redistribución de riquezas integrado promueven el cumplimiento;
5. Una coordinación cohesiva de la política tributaria intergubernamental y la administración estimula el cumplimiento tributario;
6. Un compromiso a la confidencialidad del contribuyente incrementa la confianza y el cumplimiento del contribuyente.

Como lo hemos notado durante estos días, los principios antes mencionados fundamentan los temas tratados en detalle y las acciones sugeridas para incrementar el cumplimiento tributario voluntario, como por ejemplo, la necesidad de alcanzar un diálogo continuo y abierto con los representantes de los sectores económicos o con los medios de comunicación masiva.

La presentación del Sr. Jolicoeur nos mostró en qué forma, desde el punto de vista jurídico y administrativo y mediante aplicaciones prácticas, las instituciones políticas canadienses y la administración pública han puesto en práctica los principios antes mencionados.

Obviamente, el relator general no tiene la tarea de examinar en detalle el proceso desarrollado a lo largo de los años y que ha traído los resultados positivos mencionados anteriormente, sin embargo, puede ser su tarea señalar algunos puntos cruciales del proceso.

Ciertamente, cualquier declaración sobre este asunto, debe ser evaluada en relación con el contexto en el cual la acción fue emprendida, y por tanto, tomando en cuenta las condiciones políticas, sociales y económicas canadienses.

Dicho esto, y sin importar la organización de las diversas instituciones del Estado y de los poderes conferidos a ellas (Parlamento, Gobierno y Ministro de Rentas Nacionales, Administración Pública y, como consecuencia, la Agencia Canadiense de Aduanas y Rentas, etc.) cuyas responsabilidades son aquéllas de una correcta democracia y similar a aquéllas provistas por los sistemas de otros países, me gustaría resaltar dos puntos tratados por el Sr. Jolicoeur, dejando de lado los otros, no porque sean menos importantes, sino porque algunos de ellos – como la cooperación de negocios y comunidad profesional – ya fueron tratados.

El primero de estos puntos concierne a la descentralización tributaria (en Italia, mi país, el llamado federalismo tributario se encuentra en discusión), que muestra el alto nivel de coordinación existente entre el Gobierno central y los Gobiernos provincial y local que nos permite compartir la opinión de que las diez provincias y los tres territorios que forman Canadá tienen mayor autoridad gubernamental que cualquier gobierno subnacional en cualquier otro país.

En efecto, las provincias –además de la jurisdicción exclusiva en áreas importantes como la de la salud pública y la educación– tienen también poderes

de tributación no restringidos, tanto así que puede decirse que no hay área de tributación que no esté abierta a las provincias. Ellas tienen sus propios sistemas de impuesto sobre la renta de personas naturales y jurídicas, e impuestos selectivos al consumo provinciales separados; sin embargo, mediante consultas regulares y una administración común en varios sectores, la política tributaria federal y provincial y la administración tributaria están bien coordinadas. En particular, en el sector de la administración tributaria, existe un alto nivel de cooperación, lo que se muestra, por ejemplo, en el hecho de que el Gobierno federal posee acuerdos con las diez provincias a través de los cuales se efectúa la recaudación recíproca de impuestos.

El segundo punto concierne a la confidencialidad de la información del contribuyente, el cual es otro elemento que estimula el cumplimiento voluntario y es garantizado por la legislación tributaria canadiense (así como por otras legislaciones tributarias, la italiana incluida). La Administración canadiense da la mayor importancia a la confidencialidad de la información concerniente a los contribuyentes, en tal medida que sólo en razón de apoyar el cumplimiento voluntario, la CCRA pone gran restricción a compartir esta información. Esto no significa, claro está, que la información que es útil para la determinación de impuestos no sea dada, especialmente en el sector de la cooperación internacional.

* * * * *

Durante la primera sesión paralela del 21 de mayo, se examinaron los mecanismos de coordinación y cooperación entre agencias del gobierno central; este tema fue primero presentado por el orador de los Países Bajos, el Sr. Alink, quien ilustró las diferentes iniciativas adoptadas en su país en el sector específico, los resultados obtenidos y los desarrollos futuros.

Se enfatizó la cooperación entre los diferentes Ministerios y las entidades centrales en los sectores de interés común; tal cooperación se muestra en la colaboración sobre asuntos de legislación, prevención, control e investigación. Son muchos los programas de trabajo conjuntos que se están poniendo en práctica, o que están en desarrollo, y que conciernen a varios sectores: la armonización de los términos legales, el control conjunto sobre grandes empresas, e investigaciones multidisciplinarias.

De forma sustancial, la Administración Tributaria de los Países Bajos es llamada a cooperar en muchos campos, y muchas son las intervenciones que lleva a cabo en colaboración con otras Agencias Estatales.

El segundo orador sobre este tema fue el Sr. Parent de Francia, quien nos explicó que en Francia la cooperación de la DGI (Dirección General de Impuestos) con otras agencias del gobierno central, se inició con fines de control tributario, y desde entonces ha desarrollado la cooperación con entidades públicas tales como otros Ministerios, los tribunales, los servicios de policía, las comunidades locales,

las entidades de Seguridad Social, instituciones financieras y otras. Además, la Administración Tributaria francesa está adoptando nuevas iniciativas para mejorar la cooperación existente.

Dicho esto, podemos concluir que para el buen funcionamiento de toda la estructura del Estado, es esencial establecer una coordinación y una cooperación entre las diferentes instituciones públicas; los campos de acción pueden ser muchos, pero pienso que algunos son comunes a varios países. Por ejemplo, en Italia, existe una estrecha cooperación entre la Administración Tributaria y el INPS (Instituto Nacional de Seguridad Social) que permite un amplio intercambio de información y datos útiles para enfrentar la evasión de la contribución tanto tributaria como de seguridad social. Obviamente, las formas de cooperación pueden ser diferentes, incluso con relación a la estructura del sistema nacional, pero todas contribuyen a un mejor trabajo de la maquinaria estatal, y generan en los ciudadanos una apreciación que afecta positivamente el cumplimiento tributario.

* * * * *

El tema de interacción entre los órganos Ejecutivo, Legislativo y Judicial, fue examinado durante la segunda sesión paralela del 21 de mayo. Este es un tópico con características peculiares, que muestra cómo están conectados en muchos casos, el tipo y la naturaleza de interacción entre entidades que pertenecen a diferentes poderes de un Estado (ejecutivo, legislativo y judicial), incluso si no es siempre, a la Constitución del Estado. Adicionalmente, hasta la acción de las administraciones tributarias, que obviamente pertenece al poder ejecutivo, tiene límites precisos dentro de la legislación que rige su actividad. Los límites más amplios o estrictos, establecidos por el legislador también por lo que concierne al procedimiento de la acción en el sector específico, debe ser respetado por las administraciones tributarias.

Las valiosas contribuciones a la materia que fueron presentadas por la Sra. Lamagrande de Argentina, y el Sr. Lara de Chile, confirman la teoría de que al ser diferentes los sistemas de los dos países, también es diferente el papel que juegan las dos administraciones tributarias respectivamente, en su relación con otros cuerpos concernientes. Si bien las diferencias no son tan fundamentales, a veces pueden tener su importancia.

Una materia a la que sólo podemos hacer alusión en este momento, es la que concierne a la contribución requerida de las anteriores administraciones tributarias, que en mi opinión, posee una importancia diferente cuando concierne la acción de propuesta de modificaciones a las legislaciones tributarias.

De hecho, en Chile, la iniciativa legislativa pertenece exclusivamente al Presidente de la República y las leyes tributarias pueden sólo originarse en la Cámara de Diputados, mientras que las Administraciones públicas, entre las cuales se

encuentra el Servicio de Rentas Internas, deben proporcionar informes específicos e información de antecedentes que pueden ser solicitados por la Cámara o por órganos internos debidamente autorizados.

En Argentina, sin embargo, la administración tributaria, dentro del marco regulativo en el cual está autorizada a actuar, parece tener mayor autonomía para proponer modificaciones a las leyes tributarias, las cuales, obviamente, no pueden ser enviadas directamente al Congreso, sino que deben pasar por el examen del poder ejecutivo a través del Ministro de Economía.

Dicho esto, debemos añadir que pueden ser muchos los puntos para posteriores reflexiones y discusiones que surgen del examen de este tema; sin embargo, no pueden ser tratados al mismo tiempo. Resumiendo, en mi opinión, podemos decir que resulta difícil indicar acciones comunes de las administraciones tributarias, considerando las diferencias en los sistemas de los diversos países, pero, ciertamente – dentro de los límites proporcionados por dichos sistemas – las diversas administraciones tendrán que prestar atención al sector con el fin de crear un clima de relaciones libres de conflictos, capaz de incentivar a los ciudadanos a valorar la acción llevada a cabo por las autoridades tributarias, un hecho que no puede sino estimular el cumplimiento voluntario.

* * * * *

En una tercera sesión paralela, dentro del marco del tópico 2, se examinaron los mecanismos de cooperación entre las administraciones tributarias a diferentes niveles de gobierno.

Uno de los oradores sobre esta materia fue el representante de Canadá, el Sr. Miller, quien resaltó una situación en la cual la cooperación entre el Gobierno central y el provincial y territorial ha sido desarrollada a través de acuerdos específicos para la recolección de impuestos de diferentes clases (impuestos sobre la renta, impuestos sobre el capital, impuestos al consumo, derechos de aduanas, etc.) El orador también describió algunos elementos tomados de la experiencia que deben considerarse para alcanzar mejores y más eficientes arreglos con las administraciones provinciales y territoriales en Canadá. La revisión de tales elementos fue ciertamente útil para los participantes de la Asamblea que pueden enfrentar el mismo problema.

Igualmente útil fue el informe de la Sra. Lemgruber de Brasil, quien explicó los mecanismos de cooperación entre las administraciones tributarias a los diferentes niveles del país, por ejemplo, gobierno federal, 26 entidades federadas y un distrito federal, además de hasta 5 500 municipalidades.

La competencia de la recaudación tributaria está más bien extendida a diferentes niveles, con un mecanismo de transferencia que, por fuerza de circunstancias, no puede ser muy simple; por otro lado, se debe considerar que el territorio de Brasil

es muy extenso (es el quinto país en el mundo en extensión territorial), es un país federal con una marcada descentralización, y su descentralización desarrollada a través de un largo y difícil proceso, el cual pasó por períodos de centralización y períodos de descentralización.

Sin embargo, los mecanismos de cooperación entre los diferentes niveles de autoridades tributarias están en una etapa avanzada, considerando la complejidad que su cumplimiento involucra, también con relación a las llamadas autonomías locales.

Obviamente, la meta perseguida en la determinación de las relaciones entre los diferentes niveles de las administraciones concernientes (central, territorial o regional, provincial, autoridades municipales) es proporcionar en todos los casos, un cada vez mejor servicio a los ciudadanos, de manera que tengan una percepción positiva del sistema de relaciones entre las diferentes autoridades.

En mi opinión, uno de los medios de lograr tal fin es dar a conocer las razones que soportan la elección de distribución de competencias entre las diferentes autoridades y la habilidad para cumplir las tareas relacionadas.

Esto implica que tanto las elecciones hechas como el sistema de distribución de tareas están marcados por la mayor transparencia, e igualmente claros deben aparecer los beneficios en materia de impuestos y para los ciudadanos.

Estos últimos, al ser capaces de evaluar los aspectos positivos del sistema de cooperación, son estimulados a llevar a cabo un mayor cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

* * * * *

El tercer y último tópico concerniente a la cooperación internacional para mejorar el cumplimiento tributario fue presentado como un desarrollo lógico del tema básico de esta Asamblea General; el Sr. Díaz de México presentó el informe básico y en primer lugar hizo referencia a los trabajos llevados a cabo a nivel internacional para enfrentar la competencia tributaria nociva, y luego hizo una descripción particularmente interesante, de las medidas adoptadas en su país para enfrentar las prácticas tributarias nocivas.

Bajo el primer perfil, el Sr. Díaz de México hizo una revisión sintética (y no pudo ser de otra forma) pero muy efectiva del trabajo realizado y las conclusiones alcanzadas dentro del Comité de Asuntos Tributarios de la OCDE, recordándonos que en la primera etapa esa organización, a través del Foro sobre competencia tributaria nociva, se dedicó a establecer los criterios para identificar las jurisdicciones que hacen uso de una competencia tributaria nociva, tomando en cuenta en particular los siguientes aspectos:

1. Identificación de jurisdicciones sin o con impuestos mínimos;
2. Falta de intercambio efectivo de información;
3. Falta de transparencia;
4. Identificación de países sin actividades comerciales significativas.

Esta primera etapa, resumida en un informe de Junio de 2000, llevó a:

- La identificación de 47 sistemas tributarios potencialmente nocivos;
- La elaboración de una lista de 35 países o territorios considerados como paraísos fiscales;
- La propuesta de iniciar trabajos conjuntos con países indicados como paraísos fiscales con el fin de eliminar sus prácticas tributarias nocivas.

Siguió una segunda etapa extremadamente importante, la cual a través del Foro sobre prácticas tributarias nocivas, llevó a la implicación de los países y territorios considerados como paraísos fiscales con el fin de eliminar las causas que dieron origen a su inclusión en la anterior lista; la elección de un diálogo permanente con dichas jurisdicciones permitió aclarar algunos malentendidos, para lograr el notable resultado de obtener de muchos de ellos, el importante compromiso de eliminar las prácticas tributarias nocivas para el 2005.

Por otro lado, fue posible identificar los llamados regímenes tributarios preferenciales de los países miembros de la OCDE que deben ser enmendados o eliminados para el 2003.

Finalmente, la extensión hizo posible el diálogo para un gran número de países no miembros de la OCDE, lo cual es ciertamente un factor muy importante a nivel internacional, como también son muy importante los otros resultados al considerando que el tópico de competencia fiscal nociva fue presentado en muchas formas por otras organizaciones internacionales de carácter regional, incluyendo el CIAT.

La segunda etapa que estamos tratando también desarrolló un criterio básico, y la definición de sistemas que adoptan prácticas tributarias nocivas que fueron muy bien descritas por el Sr. Díaz en este informe.

Hace unas semanas, aprendimos que lo que llamamos la segunda etapa de los trabajos de la OCDE finalizó con la producción de una lista de sólo 7 países que calificaron como paraísos fiscales, ya que todos los demás países se comprometieron públicamente a eliminar las medidas que indujeron a la OCDE a calificarlos como tales; igualmente, parece haber un acuerdo sobre el acuerdo preliminar sobre el intercambio objetivo de información.

El Sr. Díaz ilustró las acciones emprendidas por su país contra la competencia tributaria nociva, que resultó en enmiendas a la legislación mexicana tendiendo a desanimar las inversiones en países que adoptan prácticas tributarias nocivas.

Tales medidas son de diversa naturaleza y algunas de ellas son peculiares, como por ejemplo, el aviso a las autoridades tributarias de las inversiones efectuadas en países considerados como territorios con un sistema tributario privilegiado, o la sanción variable de tres meses a tres años de prisión para sujetos que no presentan por más de tres meses el informe concerniente a las inversiones efectuadas o mantenidas en territorios con sistemas tributarios preferenciales.

Es de notar que la lista de tales territorios incluye 93 países.

* * * * *

Como en casos anteriores, la discusión sobre el tema de cooperación internacional siguió en sesiones paralelas, donde lo específico de las materias tratadas mantuvieron toda la atención del público, incluso debido a los contenidos de los trabajos.

La primera sesión paralela trató el tema de los mecanismos y acciones para la asistencia administrativa mutua con la intervención del Sr. Henriksson de Suecia y la Sra. Haseena Ali de Trinidad y Tobago.

El Sr. Henriksson de Suecia repasó los compromisos de su país en el campo de la cooperación administrativa, que implica la participación en acuerdos multilaterales, tales como la Convención Nórdica sobre asistencia mutua en asuntos tributarios, el Convenio conjunto sobre asistencia administrativa mutua en asuntos tributarios desarrollado por el Consejo de Europa y la OCDE; además, como un país miembro de la Unión Europea, Suecia implementa las Directivas y Regulaciones sobre asistencia mutua. Por otro lado, Suecia celebró tratados tributarios bilaterales con 80 países, la mayoría de los cuales, excepto Suiza, incluyen una cláusula sobre el intercambio de información basado en el artículo 26 del modelo de convenio de la OCDE sobre asuntos de doble tributación. En muchos casos, los acuerdos internacionales incluyen la asistencia para la recaudación coactiva y recuperación de impuestos.

La Sra. Haseena Ali de Trinidad y Tobago, haciendo referencia a los diversos instrumentos que están siendo utilizados a nivel internacional para implementar la asistencia administrativa recíproca (Convenios para evitar la doble tributación, Acuerdos sobre intercambio de información, Acuerdos sobre asistencia recíproca) subrayó las dificultades objetivas que la Administración tributaria de un país pequeño como el suyo enfrenta proporcionando la asistencia administrativa necesaria exterior.

Si bien es cierto que además de los países que tienen una serie de instrumentos jurídicos disponibles y son capaces de llevar a cabo sofisticadas actividades para implementar completamente la cooperación internacional en asuntos tributarios, existen otros países que tienen dificultades en el cumplimiento de las obligaciones derivadas de acuerdos sobre asuntos de intercambio de información.

A este respecto, pienso que ante todo, debería reconocerse que la cooperación administrativa es una actividad que involucra en todo caso, beneficios recíprocos, y por tanto, todo esfuerzo debe hacerse con el fin de que pueda ser implementado correctamente. Ahora, si un acuerdo sobre el asunto implica a dos administraciones tributarias con diferentes niveles de desarrollo, la administración tributaria más desarrollada debe tomar en cuenta la situación objetiva. Un ejemplo puede explicar este concepto.

Considerando que el intercambio de información está basado en el principio de reciprocidad también de hecho, la administración tributaria con un grado más bajo de desarrollo puede encontrarse siendo esencialmente deudora de información para una clase específica de información, por ejemplo, el intercambio automático; además, la otra administración, sobre las bases de una reciprocidad global de hecho, puede esforzarse en proporcionar espontáneamente toda la información que tiene concerniente a sujetos residentes en el otro Estado contratante, como también proporcionar toda la información general sobre un sector económico específico, o sectores de actividad o categoría de contribuyentes, o incluso, si se requiere, llevar a cabo programas de asistencia técnica.

Esto significa que se pueden buscar remedios a algunos desequilibrios, también dentro del mismo campo de la cooperación internacional administrativa, lo cual nos hace reafirmar la necesidad de una extensa cooperación administrativa en asuntos tributarios.

* * * * *

Tal como dije anteriormente, el orador mexicano se extendió en la acción llevada a cabo por la OCDE en el tema de la competencia tributaria nociva y las prácticas tributarias nocivas; este asunto fue posteriormente discutido y complementado por el representante de la OCDE, el Sr. Owens, quien nos dio un retrato actualizado de la fecha de los trabajos llevados a cabo en su organización implicando un compromiso considerable, tanto por los países miembros y jurisdicciones cooperativas, como por otros países.

Los argumentos de su intervención deberían ser recordados en su totalidad, pero tenemos un tiempo limitado, y por tanto, en esta oportunidad deseo señalar el logro de un modelo de acuerdo sobre el intercambio efectivo de información, cuya elaboración es resultado del diálogo con once de las llamadas jurisdicciones cooperadoras; este proyecto puede ser utilizado para la celebración de acuerdos entre los países miembros de la OCDE y las jurisdicciones comprometidas.

La Sra. Piad de Panamá describió la posición de su país con relación al problema de la competencia tributaria nociva y el compromiso con la OCDE. Concluyó que la firma del compromiso con la OCDE supone para Panamá el comienzo de una

nueva etapa donde su imagen internacional es consolidada como un país soberano y serio que reitera a la comunidad internacional su capacidad como centro financiero de primer orden.

Un artículo publicado en un diario italiano al comentar sobre los resultados de los trabajos de la OCDE contra las prácticas tributarias nocivas, hacía referencia a la “victoria de la OCDE”. Ciertamente, la organización de París ha hecho su mejor esfuerzo, como todos sabemos, en los años recientes en el sector de la competencia tributaria nociva, y tenemos que reconocerlo, pero si queremos hablar de “victoria”, pienso que tenemos que hablar de la victoria del sentido común, que difundió la acción de la OCDE y de sus países miembros y no miembros, y de países y territorios con tratamientos tributarios privilegiados.

* * * * *

La experiencia acumulada durante años en asuntos de cooperación administrativa entre administraciones tributarias y la observación de la gestión del intercambio de información a nivel internacional ha apuntado, por un lado, los beneficios que pueden conseguirse del establecimiento de instrumentos jurídicos adecuados y la correcta aplicación de tales instrumentos; por el otro lado, en los tiempos presentes, caracterizados por un continuo crecimiento del comercio electrónico y por una cada vez más fuerte globalización económica, se ha hecho evidente la necesidad de perfeccionar el intercambio de información entre las Autoridades tributarias teniendo recurso, también en este sector, a las nuevas tecnologías.

La última sesión paralela de esta Asamblea giró en torno a esta línea, y se dedicó a la revisión de los sistemas de información que apoyan la cooperación internacional. Debemos mencionar dos contribuciones importantes, una por la Secretaría Ejecutiva del CIAT, y otra por los representantes italianos.

La contribución presentada por el Sr. Seco Ferreira del CIAT es una evidencia más de la capacidad de trabajo y estudio de la Secretaría Ejecutiva con vistas a favorecer el crecimiento de la organización. Se presentó una primera estructura de un sistema de información para el intercambio de información llamado i-taxXML, el cual, tomando en cuenta las experiencias realizadas en el sector (VIES: Estados Unidos y SINTEGRA en Brasil), y después de los ajustes necesarios, podrá ser utilizado en el campo de la cooperación tributaria internacional.

La solución presentada por la Administración Tributaria italiana y por la SOGEI, la cual recuerda al Modelo CIAT de intercambio de información, consiste en un sistema de información llamado Sistema de Intercambio de Información CIAT. Tal sistema es al mismo tiempo flexible e independiente de las plataformas de información existentes, y además, alcanza la meta de proporcionar servicios de fácil uso a costos muy bajos, y finalmente, asegura un alto grado de seguridad y confidencialidad de los datos intercambiados.

Pienso que todos estamos convencidos que las administraciones tributarias deberían aceptar los desafíos representados por las innovaciones tecnológicas, con el fin de mejorar la gestión de impuestos, contando con el recurso de las nuevas tecnologías, también en el sector de la cooperación internacional.

* * * * *

Ya es tiempo de concluir esta intervención con una pocas palabras que son:

- palabras de aprecio tanto por la perfecta organización, por lo cual debemos agradecer a los amigos canadienses, como por los contenidos de los trabajos presentados, abundantes en propuestas y comentarios, y por la calidad de la discusión, por lo cual debemos agradecer a los oradores, comentaristas y a todos los participantes de la Asamblea;
- palabras de disculpa personal, por si hubo faltas en mi exposición;
- palabras de agradecimiento al Consejo Directivo y la Secretaría Ejecutiva del CIAT que me invitaron a presentar esta relatoría general, así como a todos los amigos del CIAT.

Gracias!

**RESOLUCIÓN DE LA
36ª. ASAMBLEA GENERAL DEL CIAT**



RESOLUCIÓN DE LA 36ª. ASAMBLEA GENERAL DEL CIAT

OPORTUNIDADES PARA MEJORAR EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO A TRAVÉS DE LA INTERACCIÓN Y LA COOPERACIÓN

Considerando:

Que un objetivo estratégico fundamental a lograr por las administraciones tributarias para cumplir con su cometido, es el de mejorar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Que entre las diversas acciones que a la administración tributaria le corresponde emprender para lograr un mejor cumplimiento, cabe destacar las acciones que implican una interacción entre esa administración y otras entidades y en especial las acciones de naturaleza cooperativa.

Que en la interacción y cooperación entre la administración tributaria y otras entidades para promover el cumplimiento de las obligaciones tributarias, se pueden diferenciar dos grandes finalidades: la facilitación del cumplimiento y el combate al incumplimiento en todas sus formas, por lo cual esa interacción y cooperación podrá consistir tanto en la instauración y fortalecimiento de esquemas de apoyo a los contribuyentes como de control del cumplimiento de esos mismos contribuyentes.

Que la interacción y cooperación entre la administración tributaria y otras entidades comprende tanto relaciones con los ciudadanos y las entidades privadas, como con las instituciones políticas y otras organizaciones públicas del propio país y, también, con las administraciones tributarias de otros países, lo cual permite y hace conveniente prever acciones específicas con relación a cada uno de esos ámbitos, a saber: el sector privado nacional, el sector público nacional y las administraciones tributarias extranjeras.

La Asamblea General,

Resuelve:

Recomendar a las administraciones tributarias de sus países miembros:

PRIMERO: *Interactuar con el sector privado para mejorar el cumplimiento tributario.*

1. Estableciendo una estrategia para optimizar la interacción con los medios masivos de comunicación, con la finalidad de hacer llegar a través de ellos

mensajes positivos a la sociedad, en cuanto a la función de los tributos y a la imagen de la administración tributaria.

2. Asegurando la correcta aplicación de las normas tributarias y reduciendo los costos de cumplimiento al mínimo indispensable.
3. Estableciendo mecanismos de contacto con las organizaciones empresariales, con las cámaras que agrupan ramas de actividad económica y con las organizaciones profesionales y sindicales, para la obtención de informaciones sobre sujetos pasivos de las obligaciones tributarias y ramas de actividades económicas, para conocer y tomar en consideración sus puntos de vista y recibir sugerencias en materia tributaria y para la difusión de información tributaria.

SEGUNDO: Interactuar con las instituciones políticas y con otras autoridades públicas en su país para mejorar el cumplimiento tributario.

1. Estableciendo mecanismos de coordinación y cooperación entre diferentes agencias del gobierno central, a través de la adopción de pautas comunes sobre sistemas que amplíen la información disponible para la administración tributaria y sobre procedimientos que faciliten los trámites a cargo de los contribuyentes.
2. Propendiendo a la aproximación de la administración tributaria a todos los poderes: con el legislativo propulsando, a través de los canales competentes, propuestas de cambios normativos a partir de la retroalimentación que obtiene en la ejecución de la legislación vigente; con el ejecutivo, en el cual la administración tributaria se encuadra, haciéndose acreedora del decidido apoyo a su gestión de las más altas instancias; con el judicial desarrollando iniciativas que favorezcan la comprensión de la importancia del sistema tributario, como también demostrando una fiel observancia de los derechos y garantías de los contribuyentes.
3. Estableciendo convenios sobre mecanismos de cooperación entre administraciones tributarias de diferentes niveles de gobierno, tanto para facilitar el cumplimiento para los contribuyentes como para fortalecer el control de ese cumplimiento, a través de la instauración de regímenes que cubran tributos de diferentes esferas de gobierno, constituyendo centros compartidos de atención e información al contribuyente, compartiendo bases de datos, adoptando un número de registro único, etc.

TERCERO: Promover la cooperación internacional para mejorar el cumplimiento tributario.

1. Celebrando convenios de cooperación internacional con administraciones tributarias de otros países , que posibiliten extender la actuación más allá de las fronteras nacionales, tanto en lo que se refiere a la obtención de informaciones como también, en ciertos casos, al ejercicio de acciones como, por ejemplo, fiscalizaciones en el exterior, notificación de documentos y cobranza de deudas tributarias.
2. Adoptando ciertos criterios y mecanismos, coordinados internacionalmente, que posibiliten combatir eficazmente las prácticas tributarias nocivas de ciertos países, tales como las de instauración de “paraísos tributarios” y regímenes preferenciales.
3. Desarrollando y utilizando sistemas de información que apoyen el intercambio de informaciones tributarias, mediante un aprovechamiento de las modernas tecnologías de las comunicaciones y de la informática.

LISTA DE PARTICIPANTES

36 Asamblea General del CIAT

Québec, Canadá

20-23 de mayo de 2002

A.A.T.A.

Pascal-Baylon Owona

Secretario General

Asociación Africana de Administradores Tributarios

ÁFRICA DEL SUR

Pravin Gordhan

Comisionado

South African Revenue Service - SARS

Gene Ravele

Assistant General Manager, Compliance

South African Revenue Service

Vuso Shabalala

General Manager Customs

South African Revenue Service

ALEMANIA

Christoph Habammer

Subdirector de Organización e Informática

Ministerio de Hacienda de Baviera

ALEMANIA - GTZ

Matthias Witt

Especialista del Sector de Finanzas Públicas

Caribbean Custom Law Enforcement Council

Zusammenarbeit (GTZ) GmbH

ANTILLAS HOLANDESES

Jamila Isenia

Deputy Head of Inspectorate of Taxes

Directie der Belastingen

ARGENTINA

Mario Francisco Cigoj

Director Secretaría General

Administración Federal de Ingresos Públicos - AFIP

Marina Claudia Lamagrande

Jefa de la División Legal Tributaria

Administración Federal de Ingresos Públicos, AFIP

BANCO MUNDIAL

Michael Engelschalk

Head, Tax Policy and Tax Administration Group

BARBADOS

William Layne

Permanent Secretary of Finance,

Government of Barbados

Ministry of Finance & Economic Affairs

Sabina Walcott-Denny

Commissioner of Inland Revenue

Department of Inland Revenue

BÉLGICA

Ghislain Vandercapellen

Director General

Ministerio de Finanzas

BERMUDA

Michael Crichlow

Senior Tax Auditor

Office of the Tax Commissioner

BID

Alberto Barreix

Economista Regional

Banco Interamericano de Desarrollo

Jorge Febres

Economista, División Estatal y Sociedad Civil

Banco Interamericano de Desarrollo

Luiz Villela

Especialista en Tributación

Banco Interamericano de Desarrollo

BOLIVIA

Sergio Pascual Avila

Gerente General

Servicio de Impuestos Nacionales

Oscar Vázquez

Director General

Programa Asistencia Técnica Internacional

Servicio de Impuestos Nacionales

Jorge Eduardo Zegada Claire

Presidente Ejecutivo

Servicio de Impuestos Nacionales

BRASIL

Luciana Mesquita Cussi

Secretaria Adjunta

Secretaria da Receita Federal

Gilson Oliveira Lariu

Director-Superintendente

Serviço Federal de Processamento de Dados-

SERPRO

Andrea Lemgruber Viol

Coordinadora General de Política Tributaria

Secretaria da Receita Federal-SRF

Everardo Maciel

Secretario

Secretaria da Receita Federal

María Fátima Pessoa de Mello Cartaxo
Directora General
Escola de Administração Fazendária-ESAF

Luciano Pietracci
Jefe del Departamento de Seguridad de la Información
SERPRO- Ministério da Fazenda

Luiz Tacca Junior
Secretario Ejecutivo Adjunto
Ministério da Fazenda

BRASIL - ESTADOS
Paulo Fernando Machado
Secretario Adjunto SEFA
Secretaria Executiva da Fazenda

CAMERÚN
Marthe Chantal Mbajon
Sous-directrice
Direction des Impôts, MINEFI
Ministère des Finances

CANADÁ
William V. Baker
Assistant Commissioner
Canada Customs and Revenue Agency

Elinor Caplan
Minister of National Revenue
Canada Customs and Revenue Agency

Elisabeth Châtillon
Assistant Commissioner
Canada Customs and Revenue Agency

Enrico del Castello
Director
Canada Customs and Revenue Agency

Barbara Fulton
Assistant Commissioner
Canada Customs and Revenue Agency

Alain Jolicoeur
Deputy Commissioner
Canada Customs and Revenue Agency

William McCloskey
Assistant Commissioner Policy & Legislation
Canada Customs and Revenue Agency

David W. Miller
Assistant Commissioner
Canada Customs and Revenue Agency

John Murphy
International Relations Coordination Office
and CIAT Correspondent
Canada Customs and Revenue Agency

Robert Wright
Commissioner
Canada Customs and Revenue Agency

CANADÁ - APFF
Gilles Bernier
Directeur des Relations Internationales
Association de Planification Fiscale et
Financière-APFF

Yvon L. Caron
Président Directeur Général
Association de Planification Fiscale et Financière

CATA
Zahir Kaleem
Executive Director
Commonwealth Association of Tax Administrators

CHILE
Alfredo Echeverría Herrera
Subdirector Contralor Interno
Servicio de Impuestos Internos

Javier Etcheberry Celhay
Ministro
Ministerio de Obras Públicas

Bernardo Lara Berríos
Subdirector Jurídico
Servicio de Impuestos Internos

Juan Toro Rivera
Director
Servicio de Impuestos Internos

Jorge Trujillo
Director Grandes Contribuyentes
Servicio de Impuestos Internos

CHINA
Wenhui Ding
Spanish Interpreter
State Administration of Taxation

Lizeng Feng
Deputy Division Director
State Administration of Taxation

Hongwei Fu
Deputy Division Director
State Administration of Taxation

Bangjing He
Deputy Commissioner
State Administration of Taxation

Yang Li
Division Director
State Administration of Taxation

CIAT**Mónica Alonso Ros-Zanet**

Jefe de la Unidad de Reuniones Internacionales
Centro Interamericano de Administraciones
Tributarias

María Raquel Ayala Doval

Gerente de Investigación y Capacitación
Centro Interamericano de Administraciones
Tributarias

Francisco Javier Beiner Lavanderos

Gerente Regional de Operaciones
Centro Interamericano de Administraciones
Tributarias

Jorge Cosulich Ayala

Secretario Ejecutivo
Centro Interamericano de Administraciones
Tributarias

Francisco Da Cunha

Gerente
Centro Interamericano de Administraciones
Tributarias

Claudino Pita

Director de Planificación Estratégica y Estudios
Centro Interamericano de Administraciones
Tributarias

Antonio Sergio Seco Ferreira

Consultor
UCP/PNAFE

Ayín Sucre de

Traductora
Centro Interamericano de Administraciones
Tributarias

COLOMBIA**Consuelo Caldas Cano**

Directora General de Impuestos
Dirección de Imp. y Aduanas Nacionales

COREA**Chul Gun Hong**

Director of International Cooperation Division
National Tax Service

Seong Tae Kang

Secretary to the Commissioner
National Tax Service

Young Lae Son

Commissioner
National Tax Service

COSTA RICA**Ronald Solórzano Vega**

Coordinador de Proyectos
Dirección Gral. de Tributación
Ministerio de Hacienda

Giovanni Tencio Pereira

Director, División de Gestión
Dirección Gral. de Tributación
Ministerio de Hacienda

Adrián Torrealba Navas

Director General
Dirección General de Tributación
Ministerio de Hacienda

COTA**Marva Lee**

Executive Secretary, Caribbean
Organization of Tax Administrators-COTA

CREDAF**Alain Gerbeaud**

Secrétaire Général
Centre de Rencontres et D'Etudes des Dirigeants des
Adm. Fiscal

CREDAF-CAMERÚN**Polycarpe Abah Abah**

Directeur et Président du CREDAF
Direction des Impôts et Président du CREDAF
Ministère des Finances

CUBA**Armando Lopetegui Martínez**

Vice-Jefe de la ONAT
Oficina Nacional de Administración Tributaria

Haleyxa Tandrón Castillo

Directora General
Oficina Nacional de Administración Tributaria

ECUADOR**Oswaldo Aguirre**

Director Nacional de Desarrollo Institucional
Servicio de Rentas Internas

Raúl Martínez Burbano

Coordinador Regional Gestión Tributaria
Servicio de Rentas Internas

Elsa Romo-Leroux de Mena

Directora General
Servicio de Rentas Internas

EL SALVADOR**Guillermo Antonio Romero Domínguez**

Director de Fiscalización de Impuestos Internos
Ministerio de Hacienda

ESLOVAQUIA**Ondrej Mraz**

Director General
Slovak Tax Directorate

Jana Petrová

Interpreter to Slovak Director General
Slovak Tax Directorate

ESPAÑA**Luis Cremades Ugarte**

Director Escuela de Hacienda Pública
Instituto de Estudios Fiscales, IEF

Fernando Díaz Yubero

Presidente del Grupo de Trabajo de
Coordinación de la AEAT
Agencia Estatal de Administración Tributaria

Raúl Junquera

Jefe de la Misión Española ante el CIAT
Centro Interamericano de Administraciones
Tributarias

Juan José Rubio Guerrero

Director General
Instituto de Estudios Fiscales

Salvador Ruíz Gallud

Director General
Agencia Estatal de Administración Tributaria

Roberto Serrano López

Director Dpto. Recursos Humanos y Adm. Económica
Agencia Estatal de Administración Tributaria

ESTADOS UNIDOS**Elvin Hedgpeth**

Deputy Director International Programs
Internal Revenue Service

Joe Hook

US Treasury Representative
US Treasury

Deborah Nolan

Deputy Commissioner, Large & Midsized B.
Internal Revenue Service

Paul Rolli

Manager, Overseas Operations
Internal Revenue Service

Socorro Velázquez

CIAT Correspondent
Internal Revenue Service

Bob Wenzel

Deputy Commissioner
Internal Revenue Service

ESTONIA**Aivar Soerd**

Director General
Estonian Tax Board

FMI**Carlos Silvani**

Director Asistente
Fondo Monetario Internacional

Teresa Ter-minassian

Directora Depto. Hemisferio Occ.
Fondo Monetario Internacional

FRANCIA**Renaud Gace**

French Customs Counselor
French Customs/ French Embassy Washington DC

Edmond Lacroix

Jefe de la Misión Francesa
Centro Interamericano de Administraciones
Tributarias

Josiane Lanteri

Director for the International Coop. U.
Direction Générale des Impôts

Jean-Pierre Lieb

Sous-directeur de Législation Fiscale
Direction Générale des Impôts, DGI

Christiane Maréchal

Attachée Fiscale
Embassy of France- Washington DC

Bruno Parent

Directeur Général Adjoint
Direction Générale des Impôts

Hugues Vilaplana

Directeur Adjoint Dep. Cooperation Internationale
Direction Générales des Impôts

GUATEMALA**Raúl Berríos**

Director
Superintendencia de Administración Tributaria

Jorge Borstcheff

Director
Superintendencia de Administración Tributaria

Juan Carlos Garavito

Gerente de Informática
Superintendencia de Administración Tributaria

Rodrigo Montúfar

Director
Superintendencia de Administración Tributaria

René Humberto Pérez Ordóñez

Superintendente
Superintendencia de Administración Tributaria

HAITI**Jean Emmanuel Casséus**

Directeur de l'UGCF
Direction Générale des Impôts

John Emmanuel Desroches

Directeur Général
Direction Générale des Impôts

Lemaire Polynice
Directeur des Opérations
Direction Générale des Impôts

Jean-Baptiste Télémaque
Conceiller
Direction Générale des Impôts

HONDURAS

Mario Duarte Caballero
Director Ejecutivo de Ingresos
Dirección Ejecutiva de Ingresos

IBFD

Victor van Kommer
Head Government Consultancy Department
International Bureau of Fiscal Documentation

IOTA

Raits Averats
Executive Secretary
Intra-European Organization of Tax Adm.

Andrejs Sonciks
President of IOTA
Intra-European Organisation of Tax Adm.

IRLANDA

Frank Daly
Chairman, Revenue Ireland
Revenue Commissioners

Frank Mullen
Assistant Secretary, Head of Direct Taxes
Revenue Ireland

ITALIA

Luigi Ambrosio
Dirigente
Ministero delle Finanze

Carlo Anderlini
Dirigente
Ministero Economia e Finanze

Michele del Giudice
Conseiller
Ministero delle Finanze

Alessio Nardi
Maggiore
Guardia di Finanza

Luigi Pacifico
Dirigente Generale
Ispettorato Generale D'Informatica

ITALIA - CESTEC

Vicenzo Fortunato
Coordinator
Centro Europeo Studi Tributari e Electronic
Commerce-C.E.S.T.E.

ITALIA - SOGEI

Andrea Paventi
SOGEI Consultant
Società Generale di Informatica

Annunziata Surico
SOGEI Consultant
Società Generale di Informatica, SOGEI

JAMAICA

Cherry Gordon
Senior Director
Ministry of Finance & Planning

Gay Mitchell
Deputy Commissioner
Inland Revenue

Clive Nicholas

Director General for Tax Administration
Ministry of Finance and Planning

JAPÓN

Yoshiyasu Okada
Deputy Commissioner (International Affairs)
National Tax Agency

Shinji Tauchi

Professor
National Tax College

KENIA

John Paul Munge
Commissioner General
Kenya Revenue Authority

Jack Ranguma

Commissioner of Income Tax
Kenya Revenue Authority

MALASIA - SGATAR

Zainol Abidin Bin Abd. Rashid
Chairman SGATAR/Director General of Inland
Revenue
SGATAR/Inland Revenue Board

Mohd Zaid Bin Ismail
Assistant Director General
Inland Revenue Board

Tengku Kamarulzaman Bin Tengku Ahmad

Director
Inland Revenue Board

MARRUECOS

Rachida Chhah
Inspecteur Divisionnaire en Chef
Direction des Impôts

Brahim Chiguer

Chief of National Auditing Unit Service
Direction des Impôts

MÉXICO

Rubén Aguirre Pangburn
Subsecretario de Ingresos
Secretaría de Hacienda y Crédito Público

Consuelo Arce Rodea

Coordinadora General de Asesores del
Subsecretario de Ingresos de SHCP

Eduardo Enrique Díaz Guzmán

Administrador General de Grandes Contribuyentes
Servicio de Administración Tributaria

María Teresa Gutiérrez Ayala

Administradora General de Innovación y Calidad
Servicio de Administración Tributaria

MOZAMBIQUE**António Luís Pale**

Presidente Tribunal Administrativo
Tribunal Administrativo

NACIONES UNIDAS**Suresh N. Shende**

Interregional Adviser in Social Mob.
Department of Economic & Social Affairs

Jerzy Szeremeta

Chief, Public Policy Analysis and Development Branch

NICARAGUA**Santos Santiago Acosta Acevedo**

Subdirector General de Operaciones
Dirección General de Ingresos

Róger Arteaga Cano

Director General
Dirección General de Ingresos

NUEVA ZELANDA**Richard Philp**

Service Centre Manager
Inland Revenue

OCDE**Stuart Hamilton**

Head, Tax Administration
Organisation for the Economic Cooperation and
Development

Jeffrey Owens

Head, CTPA
Division des Affaires Fiscales

Richard Parry

E-commerce OECD-DAFFE
Organisation for the Economic Cooperation and
Development

PAÍSES BAJOS**Matthijs Hendrik Alink J.**

Deputy Director International
Ministerie van Financien

Pieter J. Vogelaar

Deputy Director
International Tax Policy and Legislation

PANAMÁ**Nelson Gutiérrez**

Coord. Prog. Modernización Sist. Trib.
Dirección General de Ingresos
Ministerio de Economía y Finanzas

Estelabel Piad

Directora General
Dirección General de Ingresos

Maribel T. Sousa de Moreno

Asesora Despacho de Asesoría Tec. Trib.
Dirección General de Ingresos

PERÚ**Armando Arteaga Quiñe**

Superintendente Nacional Adjunto
Superintendencia Nacional de Administración
Tributaria

Carlos Drago Llanos

Intendente Nacional de Sistemas de Información
Superintendencia Nacional de Administración
Tributaria

Nahil Hirsh Carrillo

Intendente Nacional de Cumplimiento Tributario
Superintendencia Nacional de Administración
Tributaria

PORTUGAL**Victor Sancho**

Relaciones Públicas, DGI
Direção-Geral dos Impostos

REPÚBLICA CHECA**Michal Svorc**

Director of Legislation Department
Ministry of Finance

Robert Szurman

Director General, Central Fin & Tax Dir
Ministry of Finance

REPÚBLICA DOMINICANA**Zeneyda Bautista**

Subdirectora General
Dirección General de Impuestos Internos

Víctor Leornado Rodríguez

Subsecretario de Estado de Finanzas
Secretaría de Estado de Finanzas

Teófilo Quico Tabar

Director General
Dirección General de Impuestos Internos
Secretaría de Estado de Finanzas

Nieves Vargas Collado

Enc. Depto. Programación Económica
Dirección General de Impuestos Internos
Secretaría de Estado de Finanzas

SUECIA**Mats Henriksson**

Tax Director
National Tax Board

SURINAM**Roy May**

Directeur
Directoraat der Belastingen

Joan Veldhuizen

Deputy Inspector
Directoraat der Belastingen

TAIWAN R.O.C.**Li-Chien Kuo**

Senior Specialist
Ministry of Finance

TRINIDAD Y TOBAGO**Haseena Ali**

Commissioner and Chairman
Board of Inland Revenue
Inland Revenue Division

URUGUAY**Pedro Spielmann**

Director de División Interior
Dirección General Impositiva

URUGUAY - BPS**Mario Enrique Menéndez García**

Director Empresarial del Banco de Previsión Social
Banco de Previsión Social

VENEZUELA**Luis Alvarado**

Director de la Oficina de Planificación
Servicio Nacional Integrado de Administración
Aduanera y Tributaria

Trino Alcides Díaz

Superintendente Nacional Tributario
Servicio Nacional Integrado de Administración
Aduanera y Tributaria

Elias Eljuri

Intendente Nacional de Tributos Internos
Servicio Nacional Integrado de Administración
Aduanera y Tributaria

Juan Ramón Rivas Rojas

Gerente de Tributos Internos-Reg. Los Andes
Servicio Nacional Integrado de Administración
Aduanera y Tributaria

VENEZUELA - ENAHP**Elías López Latorre**

Director General ENAHP
Escuela Nacional de Administración y Hacienda
Pública - ENAHP

Nerio Ramón Olivares Navas

Director de Postgrados y Adiestramiento -ENAHP
Escuela Nacional de Administración y Hacienda
Pública

PROGRAMA TÉCNICO

36ª ASAMBLEA GENERAL DEL CIAT

PROGRAMA DIARIO DE ACTIVIDADES

Tema central: **OPORTUNIDADES PARA MEJORAR EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO A TRAVÉS DE LA INTERACCIÓN Y LA COOPERACIÓN**

Lunes, 20 de mayo

Sesión Inaugural:

09:00-10:00 Inauguración de la Asamblea General

10:00-10:30 Foto oficial y Café

Sesión Plenaria

10:30-11:15 **Tema 1: Interacción con el sector privado para mejorar el cumplimiento tributario**

Moderador: Presidente CIAT

Orador: España (45')

11:15-11:45 **Comentaristas** Uruguay y República Dominicana (15' c/u)

11:45-12:30 Discusión abierta

12:30-14:00 Almuerzo

Sesiones paralelas:

14:00-15:00 Presentaciones

Tema 1.1 Estrategias para alcanzar mayor aceptación de los tributos y de la administración tributaria. (Interacción entre los medios de comunicación y la administración tributaria)

Moderador: I.E.F.

Oradores: Guatemala y Portugal (30'c/u)

Tema 1.2 **Relación entre el monto y la distribución de la carga tributaria y el cumplimiento tributario**

Moderador: Suriname

Oradores: BID y FMI (30' c/u)

Tema 1.3 **Cooperación de las organizaciones de negocios y profesionales**

Moderador: El Salvador

Oradores: Canadá y USA (30' c/u)

15:00-16:00 Discusión dirigida

Martes, 21 de mayo

08:30-09:00 **Relatorías** de las sesiones paralelas del día anterior

Sesión Plenaria:

09:00-09:45 **Tema 2.** **¿Cuál es el nivel adecuado de interacción entre instituciones políticas y autoridades públicas para mejorar el cumplimiento tributario?**

Moderador: Brasil

Orador: Canadá (45')

09:45-10:15 **Comentaristas:** Venezuela y Jamaica (15' c/u)

10:15-11:00 Discusión abierta

Sesiones paralelas:

11:00-12:00	Presentaciones
	Tema 2.1 Mecanismos de coordinación y cooperación entre agencias de gobierno central. (La adecuación de las bases de datos y sistemas de información para la cooperación interna entre organizaciones públicas
	Moderador: Bolivia
	Oradores: Países Bajos y Francia (30' c/u)
	Tema 2.2 Interacción entre los cuerpos ejecutivo, legislativo y judicial
	Moderador: Honduras
	Oradores: Argentina y Chile (30' c/u)
	Tema 2.3 Mecanismos de cooperación entre administraciones tributarias de diferentes niveles de gobierno
	Moderador: Perú
	Oradores: Canadá y Brasil (30' c/u)
12:00-12:45	Discusión dirigida
12:45-14:00	Almuerzo
14:00	Sesión Administrativa (solamente los representantes de los países miembros del CIAT)

Miércoles, 22 de mayo

DIA LIBRE

Jueves, 23 de mayo

- 08:30-09:00 Relatorías de las sesiones paralelas del día anterior
- Sesión Plenaria**
- 09:00-09:45 **Tema 3. Cooperación internacional para mejorar el cumplimiento tributario**
- Moderador:** Francia
- Orador:** **México (45')**
- 09:45-10:15 **Comentaristas:** Colombia y Barbados (15' c/u)
- 10:15-11:00 Discusión abierta
- Sesiones paralelas:**
- 11:00-12:00 Presentaciones
- Tema 3.1 Mecanismos y acciones para la asistencia administrativa mutua**
- Moderador:** Cuba
- Orador:** Suecia y Trinidad y Tobago (30' c/u)
- Tema 3.2 El combate a las prácticas tributarias nocivas.**
- Moderador:** BID

Oradores: OCDE y Panamá (30' c/u)

Tema 3.3 **Sistemas de información para apoyar la cooperación internacional.**

Moderador: Ecuador

Oradores: CIAT e Italia-SOGEI (30' c/u)

12:00-12:45 Discusión dirigida

12:45-14:00 Almuerzo

14:00-14:30 Relatoría General

14:30-16:00 **Clausura**