



10° CONCURSO DE MONOGRAFÍAS

-2021-

“Homenaje al Mag. Martín Gil en el primer aniversario de su fallecimiento”

**HERRAMIENTAS DE GESTIÓN
NECESARIAS EN EL NUEVO ESCENARIO
POS PANDEMIA**

**RECONSTRUIR LA NORMALIDAD TRIBUTARIA
LUEGO DE LA PANDEMIA COVID 19**

HERRAMIENTAS DE GESTIÓN NECESARIAS EN EL NUEVO ESCENARIO POS PANDEMIA:

Reconstruir la normalidad tributaria luego de la pandemia Covid 19.

RESUMEN EJECUTIVO

Las Administraciones Tributarias enfrentan un enorme desafío luego de la pandemia Covid 19 que demostró que nadie estaba preparado para semejante catástrofe.

El dantesco escenario sanitario a nivel mundial generó estados de alerta y preocupación en los países, lo que llevó a los gobiernos a dictar baterías de medidas de diversa índole.

Algunos países priorizaron la salud pública de su población e intensificaron la protección de ese bien jurídico por sobre otros como la economía, la educación, la política o las relaciones humanas. Otros países trataron de continuar con el curso habitual de la vida de un país sin aplicar demasiadas restricciones a los derechos individuales. Y un tercer grupo de países intentó equilibrar las necesidades procurando proteger la salud física y mental de los habitantes pero sin descuidar la salud de su economía.

No es objetivo del presente trabajo evaluar la gestión gubernamental durante la pandemia, pero si es necesario, cuanto menos, repasar su desempeño en algunos aspectos.

En lo que se refiere al marco tributario y la actuación de las administraciones tributarias provinciales, el escenario fue previsible para el Gobierno Nacional, quien es dueño de la porción más grande de la recaudación tributaria.

Los interrogantes, como siempre ocurre, surgieron a nivel provincial y municipal por una cuestión de cercanía o proximidad, indefectiblemente.

El dilema es ¿estuvieron provincias y municipios a la altura de los que sus comunidades reclamaron en materia tributaria? ¿Contribuyeron a crear condiciones

que atenúen el impacto negativo provocado por la dura caída de la actividad económica?

En ese contexto y a los fines de alcanzar la sostenibilidad fiscal ante un gasto con tendencia creciente, si se pretendiera aumentar la recaudación tributaria para no hacer uso de otras fuentes de ingreso como el endeudamiento público o la emisión monetaria, las alternativas de un gobierno serían: incrementar alícuotas; eliminar deducciones o no actualizar montos ni aplicar ajustes por inflación; crear nuevos impuestos y regímenes; o, expandir la base tributaria eliminando el gasto tributario o mejorando el cumplimiento en sectores de la economía informal e ilegal.

La cuarta alternativa, quizás la más factible, sería un punto de partida interesante para una estrategia de mediano y largo plazo que implica pasar de un estado de política tributaria pasiva a política fiscal activa, cambiando el paradigma del beneficio por acción estatal.

La pandemia orientó el desarrollo informático de las administraciones tributarias hacia el servicio recaudatorio y el ofrecimiento de herramientas web de tal manera que los contribuyentes pudieran cumplir con sus obligaciones tributarias en forma remota, desde la comodidad y seguridad de su hogar.

Al ser esa la prioridad, la función fiscalizadora pudo quedar, en alguna medida, rezagada en cuanto a desarrollos específicos respecto de la función recaudadora, ya que la prioridad de los gobiernos era el ingreso de los tributos, quedando pendiente el control de consistencia para una segunda instancia.

En esa segunda instancia es donde hoy cobran protagonismo los modelos de gestión administrativa y herramientas tecnológicas 5.0. como las **fiscalizaciones electrónicas masivas remotas, el expediente electrónico o ticket electrónico, las blockchain o cadenas de bloques y el teletrabajo, trabajo remoto o home office.**

Hoy, más que nunca, las administraciones tributarias deben asistir a los contribuyentes, facilitar y premiar el cumplimiento, además de desalentar el incumplimiento y castigarlo, siendo, además, muy transparentes en su gestión para coadyuvar en la construcción de una ciudadanía fiscalmente responsable.

La ciudadanía espera que sus administraciones tributarias estén a la altura del desafío: recaudar no solo para proveer mayor cantidad de bienes y servicios públicos sino también para promover crecimiento, empleo, redistribución y desarrollo.

El éxito de las administraciones tributarias dependerá de que aprendan a responder tan rápido como el mundo está cambiando.-

HERRAMIENTAS DE GESTIÓN NECESARIAS EN EL NUEVO ESCENARIO POS PANDEMIA:

Reconstruir la normalidad tributaria luego de la pandemia Covid 19.

“En tiempos de incertidumbre y desesperanza, es imprescindible gestar proyectos colectivos desde donde planificar la esperanza junto a otros”.

Enrique Pichón Rivière

I. ESCENARIO DE PANDEMIA SEGÚN LOS NUMEROS.

La pandemia Covid 19 demostró que absolutamente nadie en el mundo estaba preparado para semejante catástrofe.

Y no solo se trata de revisar las lamentables cifras de pérdidas de vidas humanas en el mundo sino también de las dolorosas secuelas de todo tipo que el coronavirus dejó en las distintas comunidades.

El dantesco escenario sanitario a nivel mundial generó estados de alerta con grados variables de preocupación en cada uno de los países, lo que llevó a los gobiernos a dictar baterías de medidas de diversa índole y con diversos efectos jurídicos también.

Así, algunos países priorizaron la salud pública de su población e intensificaron la protección de ese bien jurídico por sobre otros como la economía, la educación, la política, las relaciones humanas, etc.

Otros países, en cambio, trataron de continuar con el curso habitual de la vida de un país sin aplicar demasiadas restricciones a los derechos individuales, confiando quizás en una solución natural contra el virus, en los desarrollos de la ciencia en cuanto a tratamientos, medicamentos y vacunas, o en el estado general de los propios sistemas de salud.

Y hubo, también, un tercer grupo de países que intentaron equilibrar las necesidades procurando proteger la salud física y mental de los habitantes pero sin descuidar la salud de su economía, con la idea de que tanto un virus de determinada letalidad como una detención total de actividades traerían consecuencias catastróficas para la sociedad.

Argentina se encolumnó en el primer grupo de países, implementando desde el 20 de marzo de 2020 una etapa denominada Aislamiento Social Preventivo Obligatorio (ASPO)¹ que culminó el 09 de noviembre del mismo año con la implementación de una segunda etapa calificada como Distanciamiento Social Preventivo Obligatorio (DISPO)² que se mantiene hasta estos días.

Durante el ASPO, que duró 234 días, se restringieron con diverso alcance las actividades estatales y las privadas.

Se suspendieron labores educativas, culturales, deportivas, sociales, administrativas y económicas, estableciendo el Gobierno Nacional una categorización de actividades a las que dividió entre esenciales y no esenciales. Las primeras fueron autorizadas para continuar desarrollándose en alguna manera, en tanto que las restantes se fueron flexibilizando en la medida que ciertos indicadores específicos fueron exhibiendo mejorías en determinados niveles como estándares.

Durante el ASPO la situación sanitaria fue transitando en etapas en las que se habilitaban o inhabilitaban actividades. Hoy, con el DISPO ya implementado, hay algunas pocas actividades que todavía continúan restringidas por cuanto suponen concurrencia de gran cantidad de personas, como por ejemplo conciertos, encuentros deportivos, discotecas bailables, etc.

Ahora bien, no es objetivo del presente trabajo evaluar la gestión gubernamental durante la pandemia, como así tampoco calibrar los resultados y justipreciarlos, pero si es necesario, cuanto menos, repasar su desempeño en algunos aspectos, principalmente en aquellos que conforman el marco económico sobre el que se extrapola el régimen tributario.

Sería conveniente, entonces, repasar el comportamiento de las principales variables macro.

La actividad económica tuvo un impacto negativo del 10% durante el 2020³.

Ese fuerte impacto pudo ser mayor si no fuera por la intervención del Gobierno Nacional y su decisión de asistir a las empresas y los particulares con medidas

¹ Decreto PEN 297/2020.

² Decreto PEN 875/2020.

³ <https://www.eleconomista.com.mx/internacionales/Actividad-economica-de-Argentina-registro-en-2020---su-mayor-caida-en-18-anos-20210225-0143.html>

tendientes a atemperar los efectos observados en la caída de la actividad: **“Asistencia de Emergencia a la Producción y el Trabajo - ATP”**, **“Ingreso Familiar de Emergencia - IFE”**, **“Programa de Recuperación Productiva - Repro II”**, entre otros, o bien el régimen especial de regularización de deudas de la Ley 27.541 de Solidaridad Social y Reactivación Productiva.

La presión tributaria aumentó durante el 2020, superando el 30,5%⁴ sin considerar la cuota que corresponde a los municipios.

El gobierno nacional cerró el 2020 con un importante déficit primario de casi \$ 1.750.000 millones, con un déficit financiero de casi \$ 2.300.000 millones, producto del incremento del gasto público destinado para hacer frente a la pandemia⁵.

La emisión monetaria alcanzó en el mismo período su mayor nivel en los últimos 30 años⁶ y las reservas brutas del BCRA cayeron un 13%⁷.

La inflación del 2020 llegó al 36,1%⁸ y la brecha del dólar creció aún más registrando casi más de un 70% de diferencia entre el dólar mayorista y el contado con liquidación a fines de un año en el que, además, coexistieron 10 tipos de cambio.

La balanza comercial fue positiva en el 2020 aunque registró niveles cercanos al 2009⁹.

El desempleo, por su parte, tuvo un recorrido irregular. En marzo del 2020, al inicio del ASPO, había descendido hasta el 8,9%, pero luego se incrementó alcanzando su mayor nivel en septiembre de 2020, llegando al 13,1%, para finalizar al cierre de año en el 11,7%, continuando en el 2021 con la tendencia decreciente¹⁰.

En lo que se refiere al marco tributario y la actuación de las administraciones tributarias provinciales, el escenario fue previsible para el Gobierno Nacional, quien es dueño de la porción más grande de la recaudación tributaria. Entonces, cualquier modificación al status quo orientada a buscar un caudal mayor de recursos impositivos, con la excusa del estado de emergencia provocado por una inédita pero incuestionable pandemia, no importó demasiados inconvenientes, más aún cuando el Ejecutivo contó con apoyo legislativo para respaldar cada una de sus medidas.

Los interrogantes, como siempre ocurre, surgieron a nivel provincial y municipal por una cuestión de cercanía o proximidad, indefectiblemente. Después de todo, la

⁴ 25,4% correspondiente a tributos nacionales y 5,1% correspondiente a los tributos provinciales.

⁵ <https://www.argentina.gob.ar/noticias/resultado-fiscal-diciembre-2020>.

⁶ <https://www.infobae.com/economia/2020/06/08/la-emision-monetaria-es-la-mas-grande-de-los-ultimos-30-anos/>.

⁷ <http://www.bcra.gov.ar/Pdfs/PublicacionesEstadisticas/Bol1220.pdf>.

⁸ <https://elpais.com/economia/2021-01-14/argentina-cierra-2020-con-una-inflacion-del-361.html>.

⁹ <https://www.lanacion.com.ar/economia/comercio-la-balanza-comercial-del-2020-fue-nid2583048/>.

¹⁰ <https://www.infobae.com/economia/2021/03/25/por-el-impacto-de-la-cuarentena-crecio-el-desempleo-en-2020-llego-al-11-y-alcanzo-a-21-millones-de-argentinos/>

paralización de la actividad económica repercute en los vecinos que reclaman en primera instancia a los funcionarios que tienen más a mano y que no suelen ser otros que los intendentes.

Ese es, justamente, el motivo por el que los intendentes solicitaban públicamente a los gobernadores provinciales la apertura o flexibilización de actividades y éstos, en la misma tesitura, requerían del gobierno nacional el envío de mayores programas de asistencia: ATP, créditos subsidiados, IFEs, etc.

El dilema es ¿estuvieron provincias y municipios a la altura de los que sus comunidades reclamaron en materia tributaria? ¿Contribuyeron a crear condiciones que atenúen el impacto negativo provocado por la dura caída de la actividad económica?

A la luz de las medidas que se implementaron en las provincias pareciera que respuesta no es tan sencilla ni tan concreta.

Las cuatro (4) medidas tributarias más aplicadas y difundidas entre las jurisdicciones provinciales¹¹ durante el período fiscal 2020 fueron las siguientes:

1. Postergación de vencimiento de los tributos.
2. Disposición de ferias fiscales, asueto administrativo y suspensión de plazos procesales.
3. Implementación de regímenes especiales de regularización de deudas o ampliación de los ya existentes.
4. Habilitación de canales web, telefónicos o correos electrónicos para la atención de trámites remotos.

Luego, siguieron otras medidas como las siguientes, aunque no replicadas en todas las administraciones:

- a) Medidas de alivio específicas para sectores promocionados: turismo y gastronomía.
- b) Exclusión de regímenes de recaudación bancaria a los beneficios otorgados por el Gobierno Nacional para empresas y personas: Ingreso Familiar de Emergencia, la Asignación Universal por Hijo, el salario complementario y el crédito a tasa subsidiada del programa ATP.
- c) Eximición de pago de impuestos fijos mínimos, cuotas de regímenes simplificados, reducción de alícuotas para micro pymes, etc.
- d) Exención de pago de impuesto de sellos en contratos del sistema de salud o seguridad pública.
- e) Suspensión de ejecuciones fiscales y medidas cautelares.

¹¹ <https://www.argentina.gob.ar/economia/politicatributaria/covid19provinciales>.

- f) Extensión de validez de certificados de cumplimiento fiscal, libre deuda o certificado habilitante para contratar.
- g) Emisión de títulos públicos y certificados de crédito fiscal transferibles.
- h) Prórrogas para la presentación de declaraciones juradas anuales en el impuesto sobre los ingresos brutos.
- i) Dictados de leyes de emergencia económica, productiva, comercial, industrial, financiera, etc.
- j) Prórrogas para pagos anticipados anuales de impuesto con descuento.

Si bien estas medidas representan un cierto alivio totalmente tangible para los contribuyentes, su costo fiscal tampoco compromete en demasía al flujo de recursos que requieren los gobiernos para cubrir su funcionamiento.

Quizás hubiera sido aconsejable que todas las administraciones tributarias provinciales hubieran suspendido las intimaciones y las calificaciones de riesgos que agravan tratamientos, que se hubieran reducido las tasas de interés para resarcitorios y punitivos, que se hubieran suspendido las exclusiones, recategorizaciones e inclusiones masivas en regímenes de fiscalización, que se hubiera suspendido la aplicación de alícuotas adicionales para fondos específicos, que se hubiera habilitado a modificar el criterio de declaración del impuesto sobre los ingresos brutos aceptando el percibido en lugar del devengado, que se hubieran reducido alícuotas de retenciones, percepciones y recaudaciones bancarias.

En esa tesitura, pareciera que las medidas tomadas tendían a coadyuvar la marcha en un proceso financiero de corto plazo muy complicado para los contribuyentes pero, al mismo tiempo, esas medidas no potenciaron en el mediano o largo plazo al proceso de recuperación económica.

Durante la pandemia las recaudaciones tributarias provinciales fueron sostenidas en los meses más complicados como marzo, abril y mayo, por la gestión de los agentes de recaudación.

Siguiendo en el plano subnacional, los Municipios también aportaron temas de discusión con algunas medidas novedosas a la vez que polémicas, por la aparición de tributos específicos para sobrellevar el aumento del gasto público en salud y salubridad. Podría discutirse si técnicamente fueron tributos bien diseñados pero lo cierto es que frente a una catástrofe sanitaria global, pareciera que no es pertinente evaluar sobre su conveniencia u oportunidad, quedando al margen del debate.

Tasas sobre modalidades de generación de energía, sobre servicios de telefonía e internet, sobre servicios financieros, para corredores turísticos seguros, viales o por tránsito en caminos y calles municipales, por la circulación de vehículos especiales en zonas de veraneo, son ejemplos de un catálogo creativo que implementaron algunos

municipios con el fin de afrontar mayores controles sanitarios y de seguridad dentro de sus ejidos.

Insistimos con la idea de que ante una emergencia sanitaria inimaginable tiempo atrás, los gobiernos debieron echar mano a los recursos que disponían, fundamentalmente, los tributos. El acceso al crédito no es fácil (ni viable en muchos casos) para las administraciones subnacionales y éstas no disponen de la alternativa de la emisión monetaria como si dispone el gobierno nacional.

La emergencia no dejó margen, quizás, para soluciones creativas sino que requirió de una rápida capacidad de respuesta. Ahora el panorama pareciera ser otro: es tiempo de buscar salidas más creativas y viables.

II. ESCENARIO DE POS PANDEMIA SEGÚN LOS EXPERTOS.

Expertos en diversas ramas de las ciencias postulan que el escenario de la pandemia puso sobre relieve algunos ejes de discusión que regirán en el escenario de pos pandemia en muchos aspectos.

Esos ejes de discusión se refieren a aspectos tales como:

- a) La eficacia y la eficiencia de los programas de desarrollo económico y social de los países, en un marco de desigualdad creciente, de retiro prematuro de medidas de estímulo fiscal y monetario y de empeoramiento de condiciones financieras y de inversión mundiales.
- b) La sustentabilidad ambiental de los modelos de gestión productiva de mediano plazo ante el aumento de la contaminación y del deterioro de las condiciones de habitabilidad del planeta.
- c) La previsibilidad jurídica de los Estados frente a la necesidad de protección de los derechos individuales ante extremas situaciones de emergencia y de debilitamiento de las democracias.
- d) El rol del teletrabajo y de la automatización laboral en relación a la productividad óptima agregada.
- e) La conveniencia de asegurar un ingreso básico universal a las personas para evitar la precariedad laboral del siglo XXI y sus efectos sobre las economías, frente a desincentivos para el empleo.
- f) Los pasaportes digitales de salud como mecanismo habilitante para la movilidad migratoria.

- g) La redistribución del gasto público en el presupuesto y la priorización de la salud, la educación y la inversión tecnológica, como políticas de Estado.
- h) La educación a través de la virtualidad y el rol de internet y las telecomunicaciones como servicios públicos elementales a garantizar a la población.
- i) La flexibilidad y eficiencia de los sistemas de administración gubernamentales frente a la capacidad de respuesta inmediata que demandan las comunidades.

Estos frentes de discusión global señalados apuntarán a evitar, reducir o eliminar conflictos generados por las asimetrías en la distribución de la riqueza y posturas vinculadas con el proteccionismo, la disrupción de tecnologías en relación con la automatización de los métodos productivos y la sostenibilidad del medio ambiente, la polarización de las ideas políticas y su relación con la transparencia demandada por la sociedad y con la confianza, el envejecimiento de la población y la sustentabilidad de los regímenes previsionales y de salud¹², todo en el marco de lo que pasará a constituir una **“nueva normalidad”**.

Esa nueva normalidad, en lo económico, se refiere a enfrentar a un escenario deprimido y con algunas restricciones o exigencias que determinan la **“esencialidad”** o la **“no esencialidad”** de ciertas actividades.

Se sabe que la retracción en el producto bruto de los países durante el 2020 no se produjo tanto, quizás, por la baja en los niveles de producción por las restricciones de circulación y operación con capacidades ociosas sino por la baja en los niveles de consumo por la decisión de los individuos ante la incertidumbre respecto de la magnitud y continuidad de sus niveles de ingresos.

Para revertir ese cuadro, el rol de las empresas será clave pues éstas son el motor de la productividad, la dinámica de crecimiento y la generación de riqueza que luego se redistribuye. Los valores organizacionales apreciados serán la resiliencia y la eficiencia para sobrellevar los impactos en épocas de crisis.

La presencia del Estado será requerida a través del acompañamiento y de la creación de mejores condiciones. Su intervención será relevante en momentos críticos y tenderá a descender en épocas de estabilidad y crecimiento.

Crecerá el auge de la economía sin contacto, por lo que el comercio electrónico de bienes y servicios tenderá a ser cada vez más utilizado, al igual que su

¹² <https://desafios.pwc.pe/como-adaptarse-a-un-mundo-post-pandemia/>

complemento, el pago electrónico, por lo que cobrarán aún más protagonismo las empresas de finanzas y tecnologías o *fintechs*.

Seguramente que en este marco aparecerán nuevas formas de trabajo remoto y por resultado, con las premisas de enfocar a la innovación, a la digitalización acelerada, al valor agregado y al liderazgo, previendo la necesidad de proteger la salud física y mental de cada uno de los recursos humanos con que cuentan las empresas.

En esa tesitura, se impondrá la necesidad de encarar un rediseño en materia de transporte personal y público, por cuestiones de trazabilidad sanitaria.

En lo social, con seguridad cambiarán muchos hábitos individuales, sobre todo en materia de alimentación, actividad física e inversión en planes de salud, educación y equipamiento tecnológico.

Habrá también una mayor conciencia social, ambiental y sanitaria.

Los distanciamientos sociales serán más habituales y adaptables, lo que constituye en cierta manera un regreso a las épocas anteriores.

Los avances tecnológicos en las últimas décadas permitieron desarrollar una gran cantidad de interconexiones individuales y sociales que representaban acortamiento de distancias y acercamientos.

Los escrutinios públicos sobre gobiernos, funcionarios y empresas serán más comunes e inflexibles y habrá mayor demanda de transparencia.

Las decisiones individuales sobre residencia o domicilio se verán influidas por la necesidad de viviendas más funcionales, con espacios para educación, gimnasio y entretenimiento virtual.

¿Cómo será, entonces, la nueva normalidad tributaria?

Una de las problemáticas del escenario de pos pandemia será afrontar elevados niveles de incumplimiento y como receptorán las administraciones tributarias y la justicia los argumentos eximentes de responsabilidad por intereses resarcitorios, punitivos y sanciones.

Otro frente a considerar serán los reclamos por demoras en los reintegros de impuestos, compensaciones o devoluciones de saldos a favor, solicitudes de constancias de no retención y percepción, exclusiones, etc. Allí la variable a considerar será el capital de trabajo afectado de los contribuyentes.

Los aumentos de tributos provinciales y municipales podrían ser también objeto maniobras de atenuación o de reclamos ante mayores costos por causa fiscal. La planificación fiscal de los contribuyentes siempre fue una necesidad. Antes de modo latente, quizás, pero hoy de modo manifiesto ante la urgencia de reorganizar los negocios y reducir las cargas.

Nuevas fuentes de ingresos estarán en discusión permanente en los ámbitos especializados. El carácter regresivo del régimen tributario argentino y el peso de los impuestos distorsivos es otro aspecto a debatirse, al igual que los mecanismos de recaudación anticipada y el costo de cumplimiento para los contribuyentes frente a onerosos deberes de colaboración.

Las administraciones tributarias llevarán a cabo sus labores afrontando exigencias sociales de mayor simplificación.

La simplificación agrupa, en cierta manera, tres conceptos centrales: transparencia, sencillez y digitalización.

La transparencia genera confianza en las instituciones de gobierno entre los contribuyentes y ello predispone al cumplimiento en mayor medida.

La sencillez en el pago de impuestos otorga comodidad al contribuyente y predispone también al cumplimiento. Además, la sencillez anula la aparición de nichos de corrupción fiscal y refuerza la transparencia.

La digitalización supone la utilización de tecnología disponible habitualmente para el cumplimiento de obligaciones tributarias materiales y formales, en forma on line, remota, accesible, segura y cómoda.

Al final de todo, pareciera que en este escenario, la actual coyuntura no permitirá recaudar más pero sí recaudar mejor, a partir de un mejor servicio recaudatorio y de una mejor fiscalización focalizada.

En la medida que se recupere la actividad económica se recuperará la recaudación tributaria. Lo difícil será mantener estables los niveles de gasto público ante tantas necesidades de transferencias a familias y empresas. El gasto público es una variable que por su relación con los ingresos públicos, no resulta aconsejable separar en su análisis.

El expertise analítico indica que existen dificultades para revertir tendencias crecientes del gasto público.

Se conoce también que son tres los aspectos fundamentales en el análisis del gasto público:

1. El malgasto en la adquisición de bienes y servicios.
2. La brecha salarial excesiva entre trabajadores del sector público y el sector privado.
3. Las filtraciones en las transferencias sociales.

Si se establecen adecuadas medidas de contralor sobre el gasto público es posible no solo reducirlo sino también eficientizarlo. Y esos efectos tendrán incidencia luego en la correspondencia fiscal entre ingresos y gastos públicos.

III. HERRAMIENTAS DE GESTION NECESARIAS EN EL NUEVO ESCENARIO POSPANDEMIA.

Es menester resaltar que las políticas anticíclicas no suelen ser habituales, lamentablemente, en la política económica y fiscal argentina. Así lo demuestra su propia historia ante numerosas crisis económicas.

Además se debe reiterar que durante el 2020 los gobiernos argentinos subnacionales tomaron mayormente medidas de alivio fiscal de tipo financiero y de corto plazo como postergaciones de vencimientos, regímenes especiales de regularización, ferias administrativas y suspensión de plazos procesales, etc., en lugar de verdaderos beneficios fiscales que impliquen reducción de impuestos como incentivos para la inversión o el empleo.

En ese contexto y a los fines de alcanzar la sostenibilidad fiscal ante un gasto con tendencia creciente, si se pretendiera aumentar la recaudación tributaria para no hacer uso de otras fuentes de ingreso como el endeudamiento público o la emisión monetaria, las alternativas de un gobierno serían:

1. Incrementar alícuotas.
2. Eliminar deducciones o no actualizar montos ni aplicar ajustes por inflación.
3. Crear nuevos impuestos o regímenes.
4. Expandir la base tributaria eliminando el gasto tributario o mejorando el cumplimiento en sectores de la economía informal e ilegal.

Las primeras dos alternativas, discusiones dogmáticas teóricas al margen, podrían resultar contraproducentes y han sido utilizadas a destajo en las últimas décadas en Argentina en todos los niveles de gobierno.

La tercera alternativa de crear impuestos sería una consecuencia de buscar nuevas fuentes de recursos.

Todo pareciera indicar que no hay margen para la creación e implementación de nuevos impuestos ante una presión y una carga fiscal exorbitantes que vienen soportando los contribuyentes argentinos.

Sin embargo, la creatividad fiscal no da señales aún de agotarse, por lo que la puerta permanece abierta ante la posibilidad de hallar nuevas formas de capacidad contributiva.

La emergencia provocada por una inédita pandemia podría ser utilizada como fundamento.

En los hechos, así se ha hecho con el Aporte Solidario y Extraordinario para ayudar a mitigar los efectos de la pandemia, el anticipo tributario extraordinario como adelanto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, el aporte extraordinario en impuesto inmobiliario en la provincia de Entre Ríos, las tasas municipales por servicios de control sanitario a los ejidos locales o por servicios de control en centros de veraneo.

El interrogante consiste en determinar sobre qué bases de imposición se establecerían tributos.

Los activos improductivos, temporal o permanentemente, podrían ser objeto de tributos en un corto plazo.

De igual manera, la tenencia de ciertos activos podría estar sujeta a imposición, ya sea gravando bienes inmateriales como criptomonedas, derechos como smart contracts y tokens digitales.

La prestación de servicios por sujetos radicados en el exterior era, desde hace unos años, el sueño de muchas administraciones tributarias. La realidad indica hoy que existen ya importantes acuerdos para gravar con una tasa especial del 15% a las empresas multinacionales que encuadran en la definición. Los fiscos federales llevan cierto tiempo gravando esas prestaciones, pero en los últimos años los subnacionales también comenzaron a hacerlo, alcanzándolos a través de la actuación de agentes de recaudación al momento del pago de tales prestaciones. Lo que se espera en estos casos es la generalización de los sujetos alcanzados, no solo por pagos directos sino también por otro tipo de ingresos: regalías, publicidad, cobranzas en criptomonedas, etc.

La utilización de tasas y contribuciones, en especial las de mejoras en el ámbito municipal, siempre son propuestas analizadas en situaciones de necesidad de recursos, aunque es poco probable que exista subutilización en tales tributos.

La cuarta alternativa, quizás la más factible, sería un punto de partida interesante para una estrategia de mediano y largo plazo.

La revisión del gasto tributario en períodos anuales se impone como una buena práctica de trabajo en las administraciones tributarias.

Podría incluirse también en el análisis de los gastos tributarios los tratamientos fiscales de alícuotas atenuadas, con desgravaciones parciales, créditos fiscales, etc.

No solo se trata de revisar la finalidad del gasto tributario sino de observar sus resultados y comparar sus costos contra sus beneficios.

Se debe evaluar la verdadera dimensión del gasto tributario como medida de la renuncia fiscal que hacen los gobiernos sobre los fondos que implican esos gastos.

Para considerar correctamente esa dimensión, se debe poder determinar los montos del gasto en su expresión bruta y no estimárselos luego de neteárselos.

Además de la dimensión del gasto tributario, resulta importante conocer al beneficiario del mismo, el impacto sobre la equidad global del sistema y los efectos económicos sobre las principales variables macro.

Finalmente, se debe evaluar la vinculación del gasto tributario con los fines perseguidos: dotar de progresividad al régimen, otorgar mayor eficiencia a la estructura tributaria, estimular actividades o consumos de bienes, o promover desarrollo.

Pareciera existir un interesante margen para eliminar exenciones de manera de alivianar cargas al repartirse las mismas sobre una mayor cantidad de contribuyentes.

Una opción al gasto tributario la constituyen los subsidios.

Esta propuesta implica pasar de un estado de política tributaria pasiva a política fiscal activa, cambiando el paradigma del beneficio por acción estatal.

Se deberá comparar, en todo caso, las ventajas y desventajas de los subsidios, especialmente por el manto de discrecionalidad que se posa sobre quienes administran, otorgan y controlan esos subsidios.

En lo que a la expansión de la base tributaria se refiere, es también condición *sine qua non* alcanzar una tangible y apreciable mejora en el cumplimiento de sectores de la economía informal o ilegal.

La evasión fiscal es muy elevada en Argentina y adquiere distintas formas: ingresos no declarados o sub declarados, ocultamiento de patrimonio y bienes, empleo no registrado, falta de inscripción, contrabando, etc.

La principal causa de la evasión, pareciera ser, una cuestión de incentivos económicos, básicamente, combinada con la baja expectativa de detección y sanción que perciben los contribuyentes.

En efecto, al ser elevadas las alícuotas de IVA e ingresos brutos, existen significativos incentivos para evadir que crecen geométricamente por la sumatoria de ambos impuestos. Más aún si se suma la incidencia de los regímenes de recaudación en las distintas operatorias, como por ejemplo, los bancarios, que desalientan el uso de los medios de pagos canalizados por entidades financieras autorizadas. Las operaciones marginales se realizan, en rigor, en efectivo para no dejar rastros de actividad alguna.

Esos problemas en los principales impuestos de jurisdicción nacional y provincial repercuten también en otro como el impuesto a las ganancias o a los débitos y créditos bancarios. Entonces, a la evasión directa de los impuestos provinciales se debe sumar

un ingreso menor de fondos provenientes de la coparticipación por la evasión en los impuestos nacionales.

La informalidad juega en el mismo sentido que los multiplicadores fiscales, de allí el peligro de su incremento.

No debe perderse de vista que existen muchos actores informales cuya productividad es muy baja, llegando a niveles de ingresos de subsistencia apenas. Es por tal motivo que la expansión de la base tributaria debe generar un crecimiento geográfico de la productividad media para que la herramienta sea sustentable.

Ergo, la cuestión pasa, entonces, por incorporar al esquema de tributación a las actividades informales y por reconvertir actividades ilegales, de manera de alcanzar un universo mayor de contribuyentes que realizan actividad económica sujeta a gravámenes.

Una forma de atenuar la informalidad sería la de ofrecer incentivos a la formalización, al cumplimiento, a la declaración correcta. Incentivos que obviamente deben incluir, además de la persuasión implícita, una disuasión explícita que advierte inequívocamente que los incumplimientos se detectarán y sancionarán hasta corregirse definitivamente, avanzando firmemente sobre la percepción del riesgo de los contribuyentes.

Otra cuestión es evaluar si los esquemas de fiscalización funcionan como deberían hacerlo.

La pandemia orientó el desarrollo informático de las administraciones tributarias hacia el servicio recaudatorio y el ofrecimiento de herramientas web de tal manera que los contribuyentes pudieran cumplir con sus obligaciones tributarias en forma remota, desde la comodidad y seguridad de su hogar.

Al ser esa la prioridad, la función fiscalizadora pudo quedar, en alguna medida, rezagada en cuanto a desarrollos específicos respecto de la función recaudadora, ya que la prioridad de los gobiernos era el ingreso de los tributos, quedando pendiente el control de consistencia para una segunda instancia.

En esa segunda instancia es donde hoy cobran protagonismo los modelos de gestión administrativa y herramientas tecnológicas 5.0.

Algunas provincias aprovecharon la pandemia para implementar **fiscalizaciones electrónicas masivas** en entornos sencillos de comunicación de inconsistencias detectadas en cruces de datos.

Los cruces de información evolucionaron desde los hallazgos de la minería de datos hacia las predicciones de atributos a través de análisis complejos de predicción, proyección y correlación.

Inteligencia artificial, machine learning y big data son hoy herramientas esenciales en los procesos de control no solo por las posibilidades de detección de inconsistencias en etapa ex post sino también por las posibilidades de predicción de incumplimientos en etapa ex ante. Es decir, que el paradigma de la fiscalización ya no es detectar incumplimientos y corregirlos, sino predecirlos y cuantificar sus riesgos, actuando además para evitarlos.

Las fiscalizaciones electrónicas remotas tienen por fin que los contribuyentes inconsistentes regularicen rápidamente su situación fiscal, o bien justifiquen sus inconsistencias a través de esquemas de respuestas pro forma automáticas puesto que como se refieren a información puntual y objetiva, las posibilidades de cuestionamiento a los ajustes propuestos se reducen casi totalmente.

La esencia de este tipo de fiscalizaciones es su sistematización a partir del uso intensivo de tecnologías procurando una utilización adecuada, racional y organizada de la información obrante en un organismo.

Son varias las ventajas que ofrece esta modalidad de control para las administraciones tributarias:

- ✓ Incrementa la cobertura de contribuyentes fiscalizados.
- ✓ Aumenta la probabilidad de detección de casos inconsistentes.
- ✓ Incrementa la productividad y la capacidad operativa de los fiscos.
- ✓ Reduce notoriamente costos operativos.
- ✓ Incrementa la percepción de riesgo.
- ✓ Simplifica los procedimientos de fiscalización.
- ✓ Acorta el tiempo de tramitación de las fiscalizaciones respecto de las auditorías tradicionales, con lo cual un monto de deuda presunta pasa rápidamente a ser deuda exigible.

Para los contribuyentes, las fiscalizaciones remotas ofrecen beneficios también:

- Ofrece información detallada de inconsistencias para evaluar compliance y sistemas de auditoría interna o externa.
- Afronta menores costos y optimizar tiempos destinados a la atención de fiscalizaciones.
- Otorga mayor comodidad para presentar descargos on line con respuestas automáticas inmediatas.

Las fiscalizaciones electrónicas deben alcanzar como punto óptimo de operación el aprovechamiento máximo de la información existente en las administraciones, provenientes de diversas fuentes.

Como contrapartida, el sistema debe ser extremadamente preciso, transparente, sencillo, documentar debidamente el proceso y ofrecer una clara trazabilidad con posibilidades de revisión y retroalimentación.

Las fiscalizaciones remotas sistematizadas ofrecen la posibilidad de vincularse con otras herramientas como el **expediente electrónico** o **ticket electrónico**.

El primer concepto se refiere a la documentación bajo formato electrónico de las actuaciones llevadas a cabo desde la selección del caso y pasando luego la fiscalización, la determinación de oficio para llegar a la ejecución de un título de deuda, de corresponder. Es decir, que abarca varias instancias, sectores, procedimientos, etc.

El segundo concepto se refiere a trámites simples, bajo formato electrónico, de solución, por lo general, en única instancia.

Tanto el expediente como el ticket electrónico ofrecen, como valor agregado, la trazabilidad y la posibilidad de un seguimiento documentado de tal manera de advertir demoras administrativas o instancias abiertas para revisión.

Otra herramienta tecnológica importante e interesante por las ilimitadas alternativas de uso que ofrece es la de **blockchain** o cadena de bloques.

Si se consideran las aplicaciones recientes de esta tecnología en materia de criptomonedas, token digitales, smart contracts y registros de activos, las administraciones tributarias podrían avanzar en la implementación de herramientas basadas en blockchain.

Si bien existen ya antecedentes en sistemas de datos registrales como por ejemplo la herramienta "*Padrón Federal*" de la AFIP, compartida luego hacia las provincias, sería conveniente avanzar en otros usos como por ejemplo en la creación de Registros Inmobiliarios, de Automotores, aeronaves y embarcaciones o de smart contracts.

Estos registros podrían ser abiertos, regulados y retroalimentados por información de actores tanto del ámbito público como del ámbito privado que desarrollen actividades vinculadas. Ello otorgaría mayor transparencia y eficiencia, y garantizaría, además, una mayor seguridad en cuanto al registro de la información y su inalterabilidad.

El **teletrabajo**, **trabajo remoto** o **home office** es otra herramienta de gestión operativa que deben considerar las administraciones tributarias.

Si en el escenario propuesto los contribuyentes tienen la posibilidad de cumplir con sus impuestos en forma remota, la administración tributaria de controlar su cumplimiento de igual forma, y todas esas labores quedan documentadas electrónicamente para su consulta, la pata restante es la que se refiere a la labor del recurso humano.

La digitalización y la simplificación tributaria marcan un rumbo hacia el norte en la sistematización y automatización del trabajo. Más aún en condiciones sanitarias como las actuales, donde las autoridades requieren restringir de alguna medida el tránsito o la permanencia de un gran número de personas para poder reducir las tasas de contagio del coronavirus hasta tanto se logre con éxito la inmunidad global.

La implementación de trabajo remoto requiere no solo de adecuaciones legales en lo que se refiere a la organización interna del trabajo sino también de reingeniería de procesos, provisión de recursos, capacitación, seguridad en el manejo de datos, habilitaciones de plataformas de acceso a la información, control de resultados, seguimiento y medición de la productividad, auditoría interna, etc.

El trabajo remoto puede reportar mayor productividad, eficiencia, transparencia, con menores costos operativos, pero es un camino que recién se comienza a transitar y los resultados de las primeras experiencias, comenzarán a adquirir solidez y fundamento con el correr del tiempo.

Hoy, más que nunca, las administraciones tributarias deben asistir a los contribuyentes, facilitar y premiar el cumplimiento, además de desalentar el incumplimiento y castigarlo, siendo, además, muy transparentes en su gestión para coadyuvar en la construcción de una ciudadanía fiscalmente responsable.

IV. CONCLUSIONES.

Se ha descrito hasta aquí el escenario tributario nacional durante la pandemia.

Se han señalado, además, las medidas tributarias que han dispuestos las jurisdicciones subnacionales.

Se expuso que son altos los déficits que enfrentan en sus presupuestos todos los niveles de gobierno junto con la situación de la macro, por lo que pareciera que no hay espacio para rebajar impuestos. Siendo ello así la solución necesariamente debe provenir de una discusión donde no solo se analice la variable del ingreso sino que debe proponerse racionalizar el gasto público y hacerlo más eficiente.

La adopción de políticas tributarias que tengan por fin alivianar la carga tributaria sobre los contribuyentes es una constante hoy en el mundo pero también lo era unos atrás, antes de la pandemia.

La cuestión es que en Argentina, a contramano de otros países, las medidas tributarias pasaron por postergar vencimientos de pagos o suspender plazos de procedimientos en lugar de reducir la pesada carga tributaria.

El repaso comparativo de medidas provinciales puso en evidencia este escenario.

Las medidas más difundidas fueron prórrogas de vencimientos, diferimientos, ferias fiscales, suspensión de plazos, la implementación de moratorias o planes de pago especiales y la habilitación de gestiones web para el cumplimiento de las obligaciones. Aquellas medidas que en verdad apuntaron hacia el norte de la reducción de la presión fiscal no fueron replicadas.

Pareciera leerse entre líneas que la finalidad de las medidas tributarias era la mera ralentización del freno en las cadenas de pago de las micros, pequeñas y medianas empresas.

Ello, indudablemente, solucionó quizás algunos problemas de caja de muy corto plazo, pero no solucionan ni contribuyen contra los problemas de fondo: caída de la actividad económica y el empleo. Puede ser así entonces que la política tributaria no motorice la economía sino que, por el contrario, continúe siendo un lastre. La falta de medidas anti cíclicas es otro signo de debilidad de la política fiscal.

Otorgar subsidios a las empresas, reducir tasas de interés para acceder al crédito, suspender intimaciones, ejecuciones, intereses y sanciones por falta de pago, reducir alícuotas impositivas, agilizar devoluciones de saltos a favor o pedidos de compensación son medidas que se tomaron en muchas regiones durante la pandemia de Covid 19.

A contrario sensu, el disponer prórrogas y suspender plazos administrativos no es aportar grandes soluciones.

Resultó difícil de entender la exigencia de ciertos deberes formales que se establecieron en épocas de restricciones para actividades no esenciales. Muchos contribuyentes debieron atender fiscalizaciones, requisitos de cargas de datos, y cumplir con todas las obligaciones tributarias en un contexto nocivo. Fueron escasos los intentos de atenuar las responsabilidades de los contribuyentes aún frente a una cuarentena forzosa y un estado de excepción que impedía el desarrollo de actividades en forma presencial a la vez que exigía trabajo a distancia cuando no todos estaban en condiciones de hacerlo.

Es una realidad inocultable que muchos contribuyentes pusieron sobre la mesa de decisión la alternativa de dejar de pagar los impuestos por propio instinto de supervivencia.

Hoy la ciudadanía espera que sus administraciones tributarias estén a la altura del desafío: recaudar no solo para proveer mayor cantidad de bienes y servicios públicos sino también para promover crecimiento, empleo, redistribución y desarrollo.

El éxito de las administraciones tributarias dependerá de que aprendan a responder tan rápido como el mundo está cambiando.-

CAPITULO ESPECIAL: EL GESTO DE MARTÍN GIL.

Conocí a Martín Gil en septiembre del 2019, tras cruzarnos en las XXII Jornadas Técnicas organizado por el CeATS en la Usina de Arte.

Me encontraba en la puerta de acceso al predio y el ingresaba con un grupo de gente, entre los que habían algunos expositores y miembros del CeATS.

Martín fue el primero en saludarme ofreciendo su mano y presentándose, gesto que fue imitado por los restantes miembros de su comitiva.

Cuando le dije mi nombre, me miro cordialmente y me dijo ***“es la primera vez que nos vemos personalmente pero aunque no lo creas ya te conocía. Entonces, bienvenido. Ojalá luego podamos seguimos charlando”***.

Fue un lindo gesto que, creo, pude interpretar y contextualizar sus palabras, aunque en una muestra de necesario egoísmo no estimo conveniente compartir justo aquí y ahora, para no revelar nada que no deba en el marco del concurso.

Las cosas finalmente no se dieron del modo en que queríamos y esa charla posterior no pudo concretarse. Lamento, en verdad, que fuera así, porque esperaba con ansias conocer más sobre el trasfondo de su interés.

Me llevo esa imagen, ese gesto, la opinión de muchos conocidos y amigos en común y el dolor que su partida dejó en este ámbito.

Si me permiten, que sea este mi humilde homenaje en el primer aniversario de la partida de Martín. Humilde y cordial, tal como lo conocí.-