



Escuela de Graduados  
Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad Nacional de Córdoba

**UNIVERSIDAD NACIONAL DE CÓRDOBA**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**ESCUELA DE GRADUADOS**

**ESPECIALIZACION EN TRIBUTACION**

**TRABAJO FINAL DE POSGRADO**

*“Motivaciones de la Evasión Fiscal en Argentina a nivel  
Nacional: Análisis, Conflictos y Propuestas de Solución”*

**Autor: Cr. Benedetti, Emmanuel**

**Tutor: Cr. José María Rinaldi**



Motivaciones de la Evasión Fiscal en Argentina a nivel Nacional:  
Análisis, Conflictos y Propuestas de Solución by Benedetti,  
Emmanuel is licensed under a [Creative Commons  
Reconocimiento-NoComercial-SinObraDerivada 4.0 Internacional  
License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/).

Córdoba, Enero de 2016

## Índice

- Introducción.....	1
---------------------	---

### Capítulo I

#### **La Administración tributaria y sus sistemas**

1)- Administración Tributaria - Concepto.....	3
2)- Objetivos de la administración tributaria.....	4
3)- Sistemas de la administración tributaria.....	5
a) - Sistema Operativo.....	5
b) - Sistema Tributario.....	6
4)- Clasificación de los Recursos Tributarios.....	8
- Impuestos.....	8
- Tasas.....	9
- Contribuciones.....	9
5)- Límites a la administración tributaria: los principios constitucionales.....	10

### Capítulo II

#### **La Evasión impositiva**

1) - Diversas formas de incumplimiento tributario .....	12
2) - Conceptos diferenciadores: evasión, elusión y mitigación.....	13
- Evasión.....	13
- Elusión.....	14
- Mitigación.....	15
3) - La evasión impositiva en Argentina.....	15

- a) Consecuencias de la evasión.....	16
- b) Causas de la evasión y los distintos modelos que la explican.....	17

### **Capítulo III**

#### **La Problemática de la Evasión impositiva**

1) - La Problemática de la Evasión Impositiva.....	24
2) - Factores Psicosociales, su incidencia en la Evasión Impositiva.....	25
3) - Algunas Acciones Gubernamentales que inducen al incumplimiento.....	29
- Sistema tributario no Planificado o poco Planificado .....	29
- Cantidad de Normas y cambios en las mismas.....	31
- Excesiva Carga Burocrática.....	32
- Blanqueos de Capitales.....	34
4) - La Presión Tributaria y la evasión impositiva.....	35
- La Presión Tributaria en Argentina.....	36
5) - Presión Tributaria en el Sector Formal e Informal de la economía.....	38
6) - Inequidad, Regresividad del Sistema Tributario y sus efectos sobre la evasión.....	40
- Regresividad del Sistema Tributario.....	42
7) - Efectividad de Condenas, un aliado ineficiente en la lucha contra la evasión.....	43

### **Capítulo IV**

#### **Experiencias Internaciones y Medidas Adoptadas en nuestro País**

1) - Experiencias Internacionales en la lucha contra la evasión.....	47
2) - Medidas adoptadas en nuestro país para combatir la evasión.....	50

### **Capítulo V**

#### **Conclusiones y Propuestas**

1) - Conclusiones.....	55
2) - Propuestas.....	58

- Propuestas relacionadas con factores que ayudan al cumplimiento de las obligaciones tributarias .....	58
- Propuestas de Carácter General.....	62
- Bibliografía.....	65

## INTRODUCCIÓN.

El presente trabajo de investigación tiene por objetivo identificar cuáles son aquellas causas o factores que promueven o generan lo que se da a llamar en nuestro país la “*evasión impositiva*”, analizando los motivos por los cuales los individuos de una sociedad recurren a prácticas o mecanismos ilegales con el objetivo de minimizar el impacto o evitar el cumplimiento de sus obligaciones impositivas.

Se observa que la mayor parte de los contribuyentes del impuesto utilizan mecanismo ilegales no con el objetivo de evitar pagar el tributo debido sino más bien, a través de la implementación de estos mecanismos procuran adaptar el tributo a su real capacidad contributiva, que en la mayoría de los casos dista mucho de lo que dispone la norma legal debido a una falta de armonización y actualización constante del sistema tributario en la República Argentina.

Es importante destacar que la falta armonización y/o la desactualización de un sistema tributario genera regresividad, debido que al no adaptarse los tributos a los vaivenes del escenario económico toman como indicadores de capacidad contributiva situaciones que no se ajusta a la realidad social, lo que provoca que los sectores de menores recursos de la sociedad sean los que soporten la mayor parte de la carga impositiva.

El Estado debe cumplir con diferentes funciones las cuales se reflejan en el presupuesto público, estas requieren ser financiadas mediante distinta fuentes. Una de estas fuentes de financiamiento son los recursos tributarios, representando para los gobiernos el flujo más importante de ingresos.

Los Estados para poder recaudar estos recursos emplean su poder de imperio mediante la creación de leyes que generan obligaciones a cargo de los contribuyentes en la forma y cuantía que estas establecen.

Es importante destacar que la Constitución Nacional Argentina no permite la creación de ningún tributo sin la existencia de una ley previa que lo contemple y regule su funcionamiento, esto está enunciado en el artículo 17 el cual dispone que: “solo el congreso impone las contribuciones que se expresan en el artículo 4º”; a su vez el artículo 19 regula el principio de legalidad al disponer que: “ningún habitante de la Nación está obligado a hacer lo que no manda la ley, ni privado de lo que ella no prohíbe”.

La evasión impositiva es un fenómeno de suma relevancia para la administración pública de cualquier país, debido a que genera una pérdida de recursos necesarios para su normal desenvolvimiento. Debido a esto los Estados desarrollan diferentes mecanismos que intentan combatirla de manera eficiente.

La temática de la evasión impositiva adquiere particular importancia en el caso de la República Argentina ya que, los índices de incumplimiento tributario en este país resultan relevantes.

Este trabajo tendrá como punto de partida la definición de conceptos que permitan comprender la complejidad del fenómeno, con el objetivo de proponer mecanismos de solución a los problemas planteados.

## **CAPÍTULO I: “Conceptos y Definiciones de la Administración Tributaria y sus sistemas”.**

En esta primera etapa del trabajo se desarrollaran conceptos elementales que servirán para poder comprender la problemática descrita en la introducción.

A tal fin se comenzará con la definición de lo que se entiende por Administración Tributaria, para posteriormente desarrollar aquellos elementos que sustentan dicho sistema.

### **1. Administración Tributaria - Definición.**

Se define a la administración tributaria como el conjunto de instituciones gubernamentales que tienen como objetivo común, la ejecución de normas tributarias que resultan de cumplimiento obligatorio para los ciudadanos.

Existen trabajos como “*Las Facultades de la administración tributaria, concepto y formas de distribución*”, donde el autor define a la administración tributaria como un componente básico en la aplicación de cualquier sistema fiscal. Así también encontramos publicaciones como “*Administración Tributaria*”, donde el autor la define como una entidad del ejecutivo nacional encargada de hacer cumplir funciones, verificar y fiscalizar el cumplimiento de las leyes tributarias es decir, la encargada de controlar los impuestos y tasas del país.

En la república Argentina la entidad encargada de esta tarea es la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS (A.F.I.P.), responsable de la recaudación y administración de los tributos nacionales. Ese el organismo encargado de la ejecución de la política tributaria y aduanera del país, depende del Ministerio de Economía de la Nación y su misión fundamental es la es administrar la aplicación, percepción, control y fiscalización de los tributos nacionales, los recursos de la seguridad social y las

actividades relacionadas con el control del comercio exterior; promoviendo el cumplimiento voluntario y oportuno de las obligaciones y contribuyendo a la lucha contra la economía informal (Rodolfo Valentini., Cra. Andrea F. Rubano., 2013, p. 7)<sup>1</sup>.

Para el logro de sus objetivos la A.F.I.P desarrolla una serie de funciones que pueden agruparse en dos grandes grupos:

- Funciones operativas
- Funciones de apoyo a la gestión

Las funciones operativas constituyen la médula de la organización incluyendo las funciones de: recaudación, fiscalización y cobranza. Por otro lado las funciones de apoyo a la gestión son aquellas llamadas a sostener la infraestructura de la administración entre las que podemos citar: capacitación, educación fiscal, auditoria interna, técnico jurídica, planificación (Rodolfo Valentini., Cra. Andrea F. Rubano., 2013, p. 8)<sup>2</sup>.

La estructura de la A.F.I.P se compone de un Administrador Federal del cual dependen tres directores generales: la Dirección General Impositiva, la Dirección General de Aduanas y la Dirección General de los Recursos de la Seguridad Social.

## **2. Misión de la administración tributaria.**

Definimos a la misión de una organización como el objetivo o conjunto de objetivos perseguidos en aras de obtener un resultado satisfactorio. En la administración tributaria este objetivo se traduce en la posibilidad de lograr que todos los contribuyentes cumplan voluntariamente con sus obligaciones tributarias es decir, que su misión fundamental es la de administrar la aplicación, percepción, control y fiscalización de los tributos nacionales,

---

<sup>1</sup> Rodolfo Valentini, Cra. Andrea F. Rubano, 2013, p.7

<sup>2</sup> Rodolfo Valentini, Cra. Andrea F. Rubano, 2013, p.8

los recursos de la seguridad social y las actividades relacionadas con el control del comercio exterior; promoviendo el cumplimiento voluntario y oportuno de las obligaciones y contribuyendo a la lucha contra la economía informal (Rodolfo Valentini., Cra. Andrea F. Rubano., 2013, p. 7)<sup>3</sup>.

El cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias implica modificar la conducta de los contribuyentes lo cual no resulta fácil, requiere un esfuerzo continuo de parte de la administración tributaria que permita crear una conciencia de cumplimiento en los contribuyentes la que se traduce posteriormente en una cultura tributaria.

Se define a la cultura tributaria como el conjunto de valores, creencias y actitudes compartidas por una sociedad respecto a la tributación y las leyes que la rigen, lo que conduce al cumplimiento permanente de los deberes fiscales.

Mejorar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales no es gratis ya que genera costos tanto del lado del contribuyente como de la administración tributaria. Es tarea de la administración lograr una adecuada relación costo-beneficio que permita alcanzar altos niveles de cumplimiento con bajo costo administrativo y de cumplimiento.

Para incidir en el deber tributario de los contribuyentes la administración utiliza objetivos *mediatos* e *inmediatos*, empleado cada uno de ellos diferentes instrumentos.

Los objetivo mediato tienen por finalidad lograr el cumplimiento voluntario de la obligación tributaria por parte de los contribuyente es decir, intentan que los contribuyente cumplan con su deber tributario sin utilizar para ello medidas de fiscalización o control. En su tesis "*Auditoria Fiscal de la Superintendencia de Administración Tributaria a una Empresa Fabricante de Bebidas Alcohólicas*" el Cr. Ronald Edgardo Chamalè Cifuentes expresa que "el objetivo mediato que persigue la administración de hacienda a través de

---

<sup>3</sup> Rodolfo Valentini, Cra. Andrea F. Rubano, 2013, p. 7

su función fiscalizadora es reducir al máximo la evasión, provocando en el sujeto contribuyente el cumplimiento voluntario de sus obligaciones y deberes” (p.62)<sup>4</sup>.

Lograr eficientemente este resultado implica que la administración persuada al contribuyente sobre la conveniencia de pagar lo cual, se traduce en una minimización de los costos de cumplimiento por parte los mismos.

Los objetivos inmediatos actúan como complemento y soporte de los anteriormente mencionados destacándose los siguientes:

- *Maximizar el riesgo*: la maximización del riesgo implica desarrollar un conjunto de medidas o acciones que generen conciencia del riesgo. Lo que se pretende es llevar al contribuyente a la convicción de que la probabilidad de que sea fiscalizado y su conducta sancionada, estará en relación directa al grado de incumplimiento relativo.

La maximización del riesgo se logra mediante una política de administración tributaria coherente y permanente, desarrollada en el largo plazo.

- *Lograr el cumplimiento mediante políticas de administración*: lograr este objetivo, como una política de administración, consiste en establecer un conjunto de medidas o acciones que promuevan el cumplimiento voluntario de la obligación tributaria sea esta en base a la percepción del contribuyente relativo, al riesgo de incumplimiento o bien en base a retribuciones generadas por este cumplimiento.

### **3. Sistemas de la Administración Tributaria.**

---

<sup>4</sup> Auditoría Fiscal de la Superintendencia de Administración Tributaria a una Empresa Fabricante de Bebidas Alcohólicas’ el Cr. Ronald Edgardo Chamale Cifuentes p.62

Se define a un sistema como el conjunto ordenado de normas y procedimientos que regulan el funcionamiento de un grupo o colectividad. En la administración tributaria el sistema comprende el conjunto de funciones que mediante su ejecución permiten cumplir con sus objetivos.

La integración de las funciones en sistemas y de éstos entre sí facilita un análisis lógico y la comprensión de la interrelación que los liga, permitiendo llegar a armonizar el funcionamiento de la administración, pero esto no significa que cada sistema se deba reflejar necesariamente en forma de una estructura determinada ni menos en forma individualmente independiente. Lo que se pretende es demostrar que cualquiera que sea la estructura del órgano, las funciones se deben cumplir con la debida coordinación para poder actuar con eficacia.

A los fines lograr la eficacia, la administración organiza estas funciones en tres grandes sistemas: el *Operativo* encargado de cumplir con los objetivos mediante el empleo de diversas funciones, el *Normativo* encargado de regular el conjunto de tributos adoptados por cada estado y el de *Apoyo* encargado de proveer de información a la administración permitiéndole tomar decisiones de manera oportuna.

#### **A) Sistema Operativo.**

Representa el conjunto de funciones a través de las cuales la administración tributaria cumple con su cometido específico: “administrar los tributos”. Este puede ser considerado el sistema esencial desde el cual, los restantes sistemas de una u otra forma están encaminados a lograr que el sistema operativo se pueda desempeñar con eficacia.

Este sistema funciona como un nexo entre los sistemas de apoyo y normativo brindándoles objetivos comunes o similares.

El sistema operativo está compuesto de las siguientes funciones:

\* Función de recaudación: tiene por finalidad percibir el pago de la deuda tributaria liquidada por la administración o autoliquidada por el sujeto pasivo, en los plazos previstos en las normas tributarias. Está compuesta de tareas tales como la elaboración de los formularios de declaraciones juradas, vigilar el cumplimiento de obligaciones, recepción del pago, la información del ingreso, la notificación de créditos y el registro contable respectivo.

La función recaudatoria, así plasmada en los procedimientos de recaudación, se caracteriza por estar relacionada con la obligación tributaria material y con otras funciones gestoras, entendidas en un sentido amplio. Por una parte está relacionada con la obligación tributaria ya que el desarrollo del procedimiento de recaudación supone la extinción de la obligación tributaria, existiendo una evidente conexión entre su vencimiento y los plazos del procedimiento de recaudación así como en general, entre el pago y la recaudación. Por otra parte está relacionada con otras funciones de aplicación de los tributos como el procedimiento de liquidación, porque constituye un presupuesto lógico y jurídico para el ejercicio de la función recaudatoria al determinar la deuda exigible.

\* Función de fiscalización: tiene por finalidad principal verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias declaradas por los contribuyentes, mientras que su objetivo secundario consiste en mejorar el cumplimiento voluntario mediante la generación de riesgo, lo que provocara que el contribuyentes determine correctamente sus obligación. La administración genera ese riesgo creando la sensación de que cualquier incumplimiento será rápidamente detectado y sancionado por la administración tributaria.

Se presenta como la función de mayor complejidad y tiene un rol preponderante para la eficacia de la administración, siendo un instrumento fundamental en el combate de la evasión (Resolución Técnica de la 35ª Asamblea General del CIAT, p.1)<sup>5</sup>.

Para lograr sus objetivos la función de fiscalización debe crear una percepción de riesgo en los contribuyentes la que consiste en que, ante el incumplimiento de sus obligaciones tributarias se presume que existe una alta probabilidad de ser auditados y sancionados ya que ello, constituirá un fuerte incentivo para el cumplimiento espontáneo y oportuno de las obligaciones tributarias.

Las tareas de esta función están encaminadas a detectar las siguientes situaciones: contribuyentes no registrados, contribuyentes que no han declarado sus obligaciones tributarias, contribuyentes que declaran incorrectamente y contribuyentes que no han pagado sus obligaciones.

\*Función de cobranza, cumplimiento forzado o apremio: tiene por finalidad implementar todas las medidas necesarias (sean estas de carácter administrativo o procedimientos judiciales) tendientes al cobro coactivo de la deuda tributaria, hasta que esta deuda ingrese efectivamente en las arcas del estado.

El objetivo perseguido por la administración tributaria en esta función es la efectiva percepción de los tributos, para lo cual aplica instrumentos tendientes a forzar el cumplimiento de aquellos contribuyentes que no los hacen de manera voluntaria.

Esta función puede implementar diferentes mecanismos que van desde un procedimiento administrativo hasta un procedimiento judicial.

---

<sup>5</sup> Resolución Técnica de la 35ª Asamblea General del CIAT, p.1

## **B) Sistema Normativo (Tributario).**

Antes de iniciar con la definición de sistema normativo, es necesario comenzar el análisis describiendo que se entiende por tributo dado que por un lado integra el sistema tributario y por el otro conforma uno de los recursos de recaudación mediante el cual el estado puede cumplir con sus funciones básicas.

### **Tributo**

El tributo es un término que proviene del latín “*tributum*” y hace referencia a aquello que se entrega u ofrece. En el derecho tributario se define como toda prestación patrimonial de carácter obligatoria establecida por la ley, a cargo de aquellas personas (físicas y jurídicas) que se encuentren comprendidas en los supuestos de hecho que la ley determine. Es decir que los tributos son “las prestaciones que el estado exige en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que demanda la satisfacción de necesidades públicas” (Villegas, 2002)<sup>6</sup>.

Desde la antigüedad el pago del tributo fue esencial en las comunidades, así por ejemplo en Medio Oriente y Egipto los gobernantes demandaban tal pago a sus súbditos porque se consideraban a sí mismos descendientes directos de los dioses y por tanto, merecían la permanente entrega de elementos en su honor. El tributo también existió en el período medieval, en el cual los señores feudales exigían a los campesinos un determinado pago (normalmente una parte de la cosecha obtenida) a cambio de la utilización de las tierras y de la protección contra posible ataques exteriores.

El concepto de tributo ha sufrido a lo largo de la historia profundas transformaciones en su esencia con el fin de poder adaptarlo a los vaivenes de la vida política, económica y

---

<sup>6</sup> Villegas, 2002

social. Estas modificaciones implicaron en algunos casos cambios en su objeto, en su forma de determinación, en los mecanismos de recaudación; pero todas tuvieron por finalidad permitirle al estado poder hacerse de recursos necesarios para cumplir con sus funciones.

El tributo pasó de ser un medio para la cobertura de necesidades eventuales a convertirse en una fuente de financiamiento permanente, desde entregas en especie o servicios, hasta la prestación monetaria pasando de ser una prestación a cargo de ciertos grupos de personas, a convertirse en una obligación general de contribuir a las finanzas públicas.

Hoy en día, el tributo es entendido como un tipo de impuesto que todos los ciudadanos deben aportar al estado, para que este los redistribuya de manera equitativa o de acuerdo a las necesidades del momento.

### **Clasificación de recursos tributarios**

La jurisprudencia y la doctrina en general admiten como principal clasificación de recursos tributarios a la siguiente división de tributos: *impuestos, tasas y contribuciones especiales*.

#### **\* Impuestos:**

Es aquel tributo cuya obligación se genera por un hecho independiente de toda actividad estatal relativa a un contribuyente es decir, no existe un nexo de causalidad entre la actividad del estado y el tributo. El estado mediante su poder de imperio exige el impuesto a aquellas personas que reúnen determinadas condiciones, las cuales la ley contempla como generadoras del hecho imponible.

\* Tasas:

Es aquel tributo cuya obligación se genera por una prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente. Aquí es necesaria la existencia de un nexo de causalidad entre la actividad estatal y el tributo, la cual se traduce en la existencia de una contraprestación real o potencial a favor del contribuyente.

\* Contribuciones:

Es aquel tributo cuya obligación se genera a causa de la obtención de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras, gastos públicos o de actividades estatales. El beneficio es el criterio de justicia distributiva particular de la contribución especial, puesto que entraña una ventaja económica reconducible a un aumento de riqueza.

Sistema Tributario

Es aquel sistema constituido por tributos, los cuales se encuentran vigentes en una Nación en una época determinada.

El Cdr. Jose Maria Rinaldi define a los *sistemas tributarios* como “sistemas integrados con los impuestos que cada país adopta según su género de producción, su naturaleza geográfica, su forma política, sus necesidades, sus tradiciones, por lo que no es posible establecer un sistema tributario ideal para todos los países ni para un país determinado. Lo primero que debemos establecer para lograr un sistema, es que deben existir distintos elementos, enlaces entre los mismos, un orden y un objetivo preestablecido y común. Partiendo de estos presupuestos podemos decir que un sistema es un conjunto de

elementos y sus enlaces ordenados de una forma específica para el cumplimiento de un objetivo preestablecido y común” (Rinaldi, 2008, p.2)<sup>7</sup>.

“Un sistema tributario es un sistema de derecho, un conjunto de normas jurídicas que se integran en el ordenamiento jurídico global, y forman parte de él, y se aplican mediante procedimientos y relaciones jurídicas. Es un conjunto coherente de instituciones jurídicas llamadas tributos, insertas en el ordenamiento jurídico general, vigentes en un País en un momento determinado del tiempo” (Alfredo Ciarlo & Miguel Ángel San Martín; 2002; p.8)<sup>8</sup>.

En Argentina la Constitución Nacional contempla al sistema tributario al establecer que la Nación Argentina adopta para su gobierno la forma representativa, republicana y federal. Los niveles de gobierno nacional, provincial, ciudad autónoma de Bs As y municipal pueden fijar tributos en la medida que respeten entre cada uno las competencias originarias fijadas en la Constitución Nacional.

### **C) Sistema de Apoyo o de Información.**

Es aquel sistema cuya función es brindar soporte informativo al proceso tributario, logando su objetivo a través de un proceso de compilación y organización de los datos obtenidos por la administración tributaria y a su vez, proporciona información oportuna para facilitar una rápida acción de las unidades que cumplen funciones operativas.

Dentro de estas funciones de apoyo podemos determinar las siguientes:

**\*La función de registro de Contribuyentes:** su principal objetivo es proveer información sobre la situación tributaria de los contribuyentes. Para tal fin la función de registro o

---

7 Rinaldi, 2008, p2

8 Alfredo Ciarlo & Miguel Ángel San Martín; 2002; p8

atención al contribuyente, debe organizar la información que es recepcionada a través de las declaraciones juradas. Dicha organización comprende la clasificación, ordenamiento y actualización de la información identificada de los contribuyentes respecto al tributo y base imponible respectivamente.

\*La función de Gestión: tiene por objetivo brindar información clasificada y resumida que muestre el avance y logros obtenidos por la administración tributaria en hechos valorados numéricamente. Esta información es de gran utilidad para establecer una política tributaria, facilitar la evaluación de procedimientos y resultados obtenidos a efectos de perfeccionar la marcha administrativa y realizar una eficiente toma de decisiones.

## **CAPÍTULO II: “La Evasión Tributaria”.**

### **1. El Incumplimiento Tributario.**

Antes de iniciar con el análisis de la evasión tributaria, es necesario citar brevemente la clasificación de las *formas de incumplimiento tributario*, ya que como posteriormente se verá la evasión comprende una de ellas. La clasificación anterior pretende servir de guía, conceptualizando los distintos modos o mecanismos empleados por los contribuyentes en el incumplimiento de sus obligaciones tributarias, mediante una enunciación taxativa que permita clarificar los conceptos a fin de lograr una mejor comprensión del tema.

Es importante destacar que si bien existe jurisprudencia respecto del incumplimiento tributario, la propia Ley de Procedimiento Tributario (ley. 11683)<sup>9</sup> entre los artículos 37 y 52 conceptualiza los distintos mecanismos de incumplimiento tributario, reglamentando para cada uno de ellos distintas sanciones.

---

<sup>9</sup> Ley de Procedimiento Tributario (ley. 11683)

Entre las distintas formas de incumplimiento tributario que cita la ley podemos encontrar las siguientes:

**A. Informalidad:** se la relaciona con el incumplimiento de los distintos procedimientos regulados en las leyes impositivas, evitando de esta manera que se refleje la verdadera capacidad contributiva de obligado; en otras palabras a través de estos incumplimientos los contribuyentes intenta ocultar su verdadera operatoria, a fin de no ser detectados e intimados por la administración tributaria.

El problema se origina en los costes adicionales generados por un sistema tributario complejo el cual, establece un sin número de obligaciones adicionales que no son tomadas en consideración por los contribuyentes al momento de analizar sus costos de cumplimiento. La solución que encuentran los contribuyentes a este problema es no cumplir con los requerimientos impositivos como por ejemplo, no utilizar facturas en sus operaciones de venta evitando de esta manera reflejar dichas transacciones, o cobrar sus ventas en efectivo en vez de mediante cheque o transferencia bancaria evitando que la administración pueda determinar su obligación tributaria real.

Por lo general recurren a la informalidad las pequeñas y medianas empresas o pequeños contribuyentes, al detectar que el incremento en la carga impositiva como consecuencia de los múltiples requerimientos de las leyes elevan sus costos de cumplimiento desbalanceando la ecuación de costo-beneficio.

**B. Defraudación:** Comete el delito de defraudación fiscal quien, con uso de engaños o aprovechamiento de errores omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco.

La RAE define al engaño como: "falta de verdad en lo que se dice, hace, cree, piensa o discurre; inducir a alguien a tener por cierto lo que no es, valiéndose de palabras o de obras aparentes y fingidas". A su vez define al error como: "concepto equivocado o juicio falso".

La propia ley de Procedimiento Tributario en su artículo 46 dispone que: "el que mediante declaraciones engañosas u ocultación maliciosa perjudicare al Fisco con liquidaciones de impuestos que no correspondan a la realidad, será reprimido con multa de DOS (2) hasta DIEZ (10) veces el importe del tributo evadido".

En resumen para tipificar a la defraudación, no solo se necesita omitir la presentación total o parcial evitando el pago de una contribución u obtener un beneficio indebido, sino que además debe hacerse con el uso de engaños y aprovechamiento de errores.

**C. Mora:** implica dilatar, retrasar o demorar el cumplimiento de una obligación, pagar una deuda, atender un compromiso. En el derecho impositivo la mora se traduce en no determinar a tiempo la obligación tributaria o determinada esta, no abonar la deuda en los plazos establecidos por la Administración.

La mora está reglamentada en el artículo 37 de la ley de Procedimiento donde dispone que: "la falta total o parcial de pago de los gravámenes, retenciones, percepciones, anticipos y demás pagos a cuenta, devengará desde los respectivos vencimientos, sin necesidad de interpelación alguna, un interés resarcitorio".

**D. Evasión:** se la define como la utilización de todos aquellos mecanismos o herramientas ilegales (contrarios a las leyes impositivas) utilizados con la finalidad de mitigar o evitar el pago de una obligación tributaria.

La ley de Procedimiento Tributario tipifica dicho incumplimiento en el artículo 45 donde dispone que: "el que omitiere el pago de impuestos mediante la falta de presentación

de declaraciones juradas o por ser inexactas las presentadas, será sancionado con una multa graduable entre el cincuenta por ciento (50%) y el ciento por ciento (100%) del gravamen dejado de pagar, retener o percibir oportunamente, siempre que no corresponda la aplicación del artículo 46 y en tanto no exista error excusable. La misma sanción se aplicará a los agentes de retención o percepción que omitieran actuar como tales”.

En resumen para tipificar el delito de evasión no solo es necesario evitar el pago de la obligación tributaria, sino que a tal fin se deben utilizar mecanismo fraudulentos contrarios a las leyes. Este es el elemento que tipifica a la evasión es decir, la intención deliberada de evitar o mitigar la obligación, expresada mediante el empleo de herramientas o procedimientos ilegales.

## **2. Resistencia al cumplimiento de la obligación tributaria: Evasión, Elusión y Economía de Opción.**

La resistencia por parte de los contribuyentes al cumplimiento de la obligación se expresa mediante conductas tendientes a mitigar o evitar el pago del tributo. Esta intención de “*no pagar o pagar menos*” por parte de los contribuyentes, es generada tanto por variables endógenas como exógenas.

Las variables endógenas surgen de la propia naturaleza sociológica del individuo mientras que, las variables exógenas surgen de la percepción que tienen los contribuyentes a cerca de la falta de contraprestación eficiente y eficaz por parte de estado en los servicios públicos que brinda.

Todas estas variables afectan la decisión que los individuos deben tomar entre cumplir o no con la obligación, considerando además que la oposición al cumplimiento de la obligación no solo implica no cumplir en su aspecto material sino también en lo formal.

Las conductas adoptadas por los contribuyentes pueden ser llevadas a la práctica mediante tres mecanismos distintos:

**-Evasión impositiva**

**-Elusión**

**-Economía de opción**

Es importante aclarar que por lo general la administración tributaria considera como ilegal a cualquiera de estos tres mecanismos.

### **Evasión impositiva**

Según la RAE se define al término evadir como fugarse o escaparse, lo cual implica que se está dentro de algo de lo que se intenta salir. A los fines impositivos la evasión implica salir de la obligación tributaria ya acaecida.

La evasión se genera cuando a través de cualquier medio se engaña o induce a error a la administración tributaria, a los fines de evitar fraudulentamente el cumplimiento de la obligación tributaria cuando esta ya ha nacido como consecuencia de la materialización del hecho imponible, todo con el propósito deliberado de obtener un beneficio económico ilegalmente para sí o para un tercero en detrimento de los derechos del fisco.

Para Claudino Pita<sup>10</sup>, miembro de la Escuela Interamericana de la Administración Pública en Río de Janeiro, “desde un ángulo estrictamente jurídico, se vería a la evasión tributaria como un fenómeno atinente al ilícito tributario, si se observara desde un enfoque financiero significaría una pérdida de recursos por parte del estado, si se la examinara desde el punto de vista de un administrador se la interpretaría como una forma de

---

<sup>10</sup>Pita, Claudino, “Concepto de la Evasión Tributaria” XVI Asamblea General del Centro Interamericano de Administradores Tributarios, (Asunción, Paraguay, 1985) p. 143

comprometer su propia eficiencia y desde un encuadre social, se la entendería como un desinterés por la propia comunidad”.

Por otra parte Villegas define a la evasión como “toda eliminación o disminución de un monto tributario producida por parte de quienes están obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas violatorias de disposiciones legales” (Villegas H., 2008)<sup>11</sup>.

Tacchi por su parte la define como “aquel acto que tiene por finalidad interrumpir el tempestivo y normado fluir de fondos hacia el estado en su carácter de administrador, de manera tal que la conducta del sujeto obligado implica la asignación “per se” de un subsidio, mediante la disposición para otros fines de fondos que, por imperio de la ley, deben apartarse de su patrimonio y que sólo posee en tenencia temporaria al solo efecto de ser efectivamente ingresados o llevados a aquél” (Tacchi., 1993)<sup>12</sup>.

De las definiciones anteriores se desprende el elemento caracterizador de la evasión, sin el cual esta no se configura: “el Dolo”. El dolo se define como la intención deliberada y a sabiendas de provocar un perjuicio a otros, que en la obligación tributaria se traducen en el perjuicio al fisco.

### **Elusión fiscal**

El significado gramatical de eludir según la RAE es: esquivar una dificultad, un problema o evitar algo con astucia o maña, lo cual supone que no se está dentro de algo, que en el caso concreto sería la obligación tributaria no acaecida y la elusión sería esquivarla o evitarla.

---

11 Villegas H., 2008

12 Tacchi, 1993

La elusión fiscal tiene como finalidad evitar que se genere el hecho imponible empleando a tal fin formas y procedimientos jurídicos exorbitantes o abusivos es decir, su único propósito es fiscal. El abuso anida en la utilización deliberada de una forma con el único fin de neutralizar los efectos tributarios que habría tenido el uso de la forma típica y adecuada, según el propósito perseguido por el sujeto pasivo.

Fonrouge (1993)<sup>13</sup>, sostiene que “hay elusión cuando las acciones u omisiones tendientes a evitar o disminuir el hecho generador se realizan por medios lícitos, sin infringir la ley”.

Analizando los alcances penales de la elusión, podemos mencionar lo expuesto por Jarach, (1971)<sup>14</sup>, quien manifestara que “la elusión esta fuera del ámbito de la normativa penal, puesto que, se trata de medios jurídicamente irreprochables”.

### **Economía de Opción.**

Se entiende como economía de opción aquellas opciones de ahorro fiscal que las propias leyes tributarias, de manera expresa o tácita, ponen a disposición de los sujetos pasivos. El negocio realizado es transparente, legítimo, abierto y coincide con el propósito real de quienes intervienen en él.

La diferencia que existe entre este concepto y la elusión es que aquí no hay fraude a la ley tributaria pues el sujeto se ampara en una norma perfectamente aplicable al caso concreto y constituye una opción legítima ofrecida por el propio ordenamiento. No hay deformaciones atípicas del negocio jurídico, ni se viola el espíritu de la ley tributaria

---

13 Fonrouge (1993)

14 Jarach, (1971)

además, se sustenta en el principio universal de que nadie tiene que organizar sus negocios de la forma que pague más impuestos.

### **3. Causas de la evasión tributaria**

La evasión impositiva entendida como fenómeno que afecta no solo a la Administración sino a la sociedad en su conjunto, al privar de recursos a la primera para cubrir necesidades de la segunda, necesita motivadores o causas que incentiven su desarrollo y continuidad en el tiempo. Estas causas o motivadores se nutren de diferentes situaciones o factores los cuales no solo las generan, sino que en muchos casos potencian sus efectos.

Analizando las causas de la evasión impositiva podemos distinguir dos grandes grupos: las causas técnicas y las causas socio-culturales, dentro de las cuales se describen los distintos generadores de dicho problema.

#### **A) Causas Técnicas**

##### **1) Inestabilidad Normativa**

Esto se genera cuando existen sistemas tributarios caracterizados por una excesiva complejidad a raíz de un círculo vicioso que se nutre de:

- a) Gravámenes que se enfrentan a los principios tradicionales de la tributación.
- b) Gran cantidad de normas que regulan tributos en constante cambio.

##### **a) Gravámenes contra los principios de la Administración**

La teoría de la capacidad contributiva dispone que los tributos deben recaer sobre alguna de las tres manifestaciones de dicha capacidad: la rentabilidad, el consumo y el patrimonio. Cuando un Estado comienza a imponer tributos que no respetan estos principios, gravando situaciones no consideradas como indicadores de la capacidad contributiva, se violan principios básicos como la *equidad* (el impuesto debe recaer en forma equitativa sobre todos los que tienen igual capacidad de pago) o la *igualdad* (para iguales condiciones, igual situación impositiva).

**b) Gran Cantidad de normas en constante cambio**

Los constantes cambios en la legislación vigente, plantean en el contribuyente una profunda inseguridad frente al impuesto a ingresar al Estado, incentivando el incumplimiento, lo que se traduce en una consecuente conducta evasiva.

Humberto Diez <sup>15</sup> afirma que los legisladores no deberían olvidarse que uno de los aspectos que permite el desarrollo y el crecimiento de un país es precisamente la estabilidad de las instituciones y de las leyes. Se puede tomar de ejemplo el caso de Inglaterra, que fue uno de los primeros países que logro su desarrollo con un la ayuda de un Parlamento fuerte y estable que se opuso a la monarquía absolutista. Es necesario que las instituciones encargadas de dictar las normas unifiquen criterios evitando de esta manera, la proliferación de normas sin sentido.

**2) Complejidad en la Liquidación del Impuesto**

---

<sup>15</sup> *idem* cita 8

Esta situación se da cuando el sistema de normas que regula un determinado impuesto es tan complejo e intrincado que el contribuyente no puede determinar por sí mismo la obligación tributaria y necesita recurrir a un profesional especializado a fin que le liquide el impuesto. Lo anterior implica un coste adicional por parte del contribuyente ya que, además de tener que abonar la obligación tributaria, debe afrontar el costo del asesoramiento profesional, lo cual eleva sus costos de cumplimiento y motiva el incumplimiento.

### 3) **Blanqueos, Moratorias y Presentaciones Espontaneas**

En épocas de déficit, para lograr un aumento de la recaudación, los Estados suelen crear planes especiales que buscan atraer a los contribuyentes evasores a que realicen la debida declaración o cumplan sus obligaciones tributarias y regularicen sus deudas a cambio de algún tipo de beneficio.

Entre dichos planes encontramos las moratorias, los blanqueos, las presentaciones espontaneas, los que cuentan con beneficios como la condonación de multas o de intereses y pagos a largo plazo en cuotas.

La ocurrencia de estos planes, si bien permiten un alivio fiscal a corto plazo, provoca un aumento de la evasión fiscal a futuro, ya que erosionan la conducta del contribuyente que ha cumplido cabalmente con sus obligaciones, generando una sensación de impotencia al observar como el evasor puede ponerse al día sin pagar multas ni intereses y/o pagando en cómodas cuotas.

### 4) **Fondos Marginales**

Los fondos marginales son generados por el circuito marginal o informal de la economía, el cual evade el cumplimiento de las obligaciones tributarias ignorando la reglamentación vigente

El circuito marginal se nutre con operaciones marginales es decir, transacciones que no tienen respaldo probatorio o documental (operaciones que no cumplen con las disposiciones legales) como por ejemplo operaciones sin documentación respaldatoria (ventas en negro) o contratación de personal sin la correspondiente documentación (empleo en negro).

Los fondos marginales generados por estas operaciones, tienen siempre como finalidad financiar otro tipo de operaciones marginales como por ejemplo el pago de salarios a empleado en negro.

##### **5) Sistemas Tributarios Poco Transparentes**

Para que un sistema tributario sea transparente, es necesario que se dé el cumplimiento de los requisitos indispensables para la existencia de un sistema como tal.

Un sistema tributario es un conjunto armónico y coordinado de partes de un todo que interactúan, dependiendo unas de las otras recíprocamente, para la consecución de un objetivo común. El sistema tributario es el conjunto de leyes tributarias que rigen en un país en un momento determinado.

Un sistema tributario experimenta falta de transparencia, cuando no existe una correcta definición de las funciones del impuesto y de la Administración tributaria respecto a las exenciones, subsidios, promociones industriales etc.

---

<sup>16</sup> Círculo de Lectores "Enciclopedia Lexis 22" (Biblograf S.A. , Barcelona, 1986) p. 5420

Esta falta de definición, provoca en los contribuyentes desorientación al momento de cumplir con la obligación tributaria y en la Administración falta de gestión eficiente.

Por tal motivo es sumamente importante no solo un esquema tributario acorde con la realidad sino una gestión tributaria eficiente. Puesto que si bien un inadecuado sistema tributario puede constituir una causa de evasión, tampoco puede considerarse como la causa principal y exclusiva, ya que de ser así solo bastaría con modificar el sistema tributario y todo estaría resuelto, lo que es muy lejano a la realidad.

Este principio exige que tanto las leyes tributarias, los decretos reglamentarios, las circulares, etc. , sean estructurados de manera que presente técnica y jurídicamente el máximo posible de inteligibilidad, que su contenido sea tan claro y preciso, que no permita la existencia de ningún tipo de dudas para la Administración Tributaria que debe aplicarlo.

#### **6) Administración tributaria Poco Flexible**

Una Administración tributaria experimenta falta de flexibilidad cuando su ritmo de adaptación es bajo o nulo ante cambios en las variables económicas y sociales imperantes es decir, ante modificaciones en determinadas condiciones, la Administración modifica poco o nada su estructura adaptándose a esta nueva situación.

Un problema que se plantea es que en la medida que el sistema tributario busca la equidad y el logro de una gran variedad de objetivos sociales y económicos,

la simplicidad de las leyes impositivas es una meta difícil de alcanzar, dificultándose el logro de una Administración flexible.

## **B) Causas Socio-Culturales**

### **1) Carencia de Conciencia Tributaria**

Se define a la conciencia tributaria como el sentido de responsabilidad que asume un individuo en el cumplimiento de las obligaciones tributarias que pesan sobre él; en otras palabras es el compromiso que asume un contribuyente, mediante el cumplimiento de sus obligaciones, a cooperar con el desarrollo y sostenimiento de la sociedad.

La falta de conciencia tributaria denota ausencia de responsabilidad social en los individuos que, como integrantes de una sociedad, no contribuyen para que el Estado mediante los recursos tributarios pueda prestar servicios esenciales a la comunidad.

El Estado es el encargado de satisfacer las necesidades esenciales de la comunidad, ya que los individuos por si solos no pueden hacerlo. Cuando los integrantes de la sociedad detectan falta de eficacia en la función estatal, demandan con mayor intensidad que la prestación de los servicios tales como salud, educación, seguridad y justicia sea más eficientes.

La falta de conciencia tributaria puede originarse en:

- **Falta de Educación**

La educación es la base de la conciencia tributaria. Cuando éste factor se incorpora en los individuos como verdaderos valores y patrones de conducta, estos actúa con equidad y justicia. Por este motivo es necesario enseñar a los ciudadanos el rol que debe cumplir el Estado, y se debe poner énfasis en que estos, como parte integrante de la sociedad, deben aportar a su sostenimiento.

Una buena educación, permite que la sociedad comprenda que los impuestos no son más que el precio de vivir en sociedad.

- **Falta de Solidaridad**

El Estado logra sus fines mediante la prestación servicios públicos, al carecer de los recursos tributarios necesarios, deja de cumplir la función social a la cual debe su existencia.

Los recursos deben provenir de sectores de la sociedad que cuenten con capacidad contributiva, siendo el Estado el encargado de volcarlos hacia los sectores de menos ingresos. Este mecanismo potencia el principio de solidaridad y permite que mediante una distribución más progresiva de los ingresos, se combata en cierta forma la regresividad.

- **Falta de Claridad en el destino del gasto publico**

La falta de transparencia en el destino de los fondos, afecta de manera directa el cumplimiento voluntario, debido a que la población reclama del Estado una prestación eficaz y eficiente de servicios públicos, y al no tener una respuesta

satisfactoria comienza a rondar el interrogante de *¿Qué hará el Estado con lo impuesto que la sociedad paga?*.

La sociedad recurre al sector privado para satisfacer ciertas necesidades que no son cubiertas de manera eficiente por el Estado, ante esta situación los individuos se plantean el interrogante de por qué pagar un impuesto para contribuir a que el Estado preste un servicio que él no percibe. Esto contribuye a la evasión tributaria.

La doctrina opina que, la formación de la conciencia tributaria se debe asentar en dos pilares: <sup>17</sup>

- La importancia que el individuo, como integrante de un conjunto social, le otorga al impuesto que paga como un aporte justo, necesario y útil para satisfacer las necesidades colectivas.
- El individuo prioriza el aspecto social sobre el individual, en tanto esa sociedad a la que pertenece, considere el evasor como sujeto antisocial, y que con su acción agrede al resto de la sociedad.

## 2) **Bajo riesgo de ser detectado**

Cuando el contribuyente sabe que no se lo puede controlar, se siente tentado a incurrir en conductas contrarias a las disposiciones legales. Esto es un peligroso factor de desestabilización social, dado que la percepción de esta situación por parte de los contribuyentes y del ciudadano común, desmoraliza a quienes cumplen adecuadamente con sus obligaciones.

---

<sup>17</sup> Aquino, Miguel A. , “La evasión fiscal: origen y medidas de acción para combatirla” . Revista Criterios Tributario (Septiembre 2000)

Los esfuerzos de la Administración tributaria deben estar orientados a detectar la brecha de la evasión tributaria y tratar de definir su dimensión, para luego, analizar las medidas a implementar para corregir tal conducta.

El Dr. Tacchi <sup>18</sup> comenta que el efecto demostrativo de la evasión es difícil de contrarrestar si no es con la erradicación de la misma. En un ámbito de evasión es siempre imposible competir sin ubicarse en un ritmo similar a ella; aparece así la evasión como autodefensa ante la inacción del Estado (Evasión tributaria. Heterodoxia o nueva ortodoxia, Boletín de la D.G.I n° 483, 1994).

La Administración tributaria debe implementar mecanismos de control, que aumenten el riesgo de detección de aquellos que tienen conductas contrarias a las disposiciones legales. Dicho Organismo debe marcar una adecuada presencia en el medio a través de la utilización correcta de la información que posee y exteriorizar a la sociedad la imagen de que el riesgo de ser detectado es alto, y de que el costo de no cumplir correctamente con sus obligaciones fiscales es excesivamente oneroso.

### **3) Desvío de Fondos públicos**

Existe un preconceito en la sociedad que la función pública permite a los gobernantes, en sus tres niveles jurisdiccionales, distraer fondos del erario público en beneficio propio u/o de que puede existir un dispendio o uso incorrecto de los mismos, actuando como factor psicológico desmotivante para el contribuyente.

---

<sup>18</sup> Tacchi, Carlos M., "Evasión tributaria. Heterodoxia o nueva ortodoxia" Boletín de la D.G.I n° 483 (1994)

Este factor excede el marco de la Administración Tributaria y por ende, escapa al soporte de los entes de recaudación por depender de la eficiencia y transparencia de la gestión gubernamental.

#### **4) Debilidad de los controles**

Todos los factores enunciados anteriormente pueden verse potenciados cuando existe una endeblez en el control ejercido por los organismos recaudadores, cualesquiera sean las causas de las mismas (falta de esfuerzo recaudador, falta de capacidad, falta de medios humanos y/o informáticos, etc. ).

### **CAPÍTULO III: “Incidencia de la Evasión Tributaria en Argentina”.**

Todo Estado debe combatir la evasión tributaria, entendida como aquella que afecta fuertemente su desempeño ya que lo priva de recursos para el ejercicio de su función. Argentina no está exenta de esta situación, es por ello que la Administración Tributaria, trabaja arduamente en la implementación de herramientas y mecanismos que permitan minimizar el impacto de dicho fenómeno dentro de la recaudación estatal.

En los últimos años el desarrollo económico, y el impacto de la inflación sobre la base imponible han generado un incremento en la recaudación por encima de

las estimaciones, pero la cuestión de la evasión está presente en cualquier economía.

La evasión afecta de manera nociva las economías atentando contra el principio de equidad en el gasto, debido a que provoca ineficiencia y efectos indeseados en la distribución del ingreso. Por este motivo los Estados implementan mecanismos tendientes a aumentar los niveles de cumplimiento en el pago de los impuestos, en particular de aquellos que gravan los ingresos de forma progresiva, de modo de poder contar con mayor cantidad de recursos para financiar el gasto público social.

El Estado puede promover la equidad a través de un gasto social más eficiente, para lo cual es indispensable contar con un cierto nivel de carga tributaria. A fin de lograr que el gasto tenga los efectos distributivos deseados, es indispensable que la estructura de financiamiento no sea regresiva, es decir, que no recaiga en mayor medida sobre los estratos medios y bajos de la población.

En Argentina la evasión potencia y aumenta la desigualdad existente en la distribución del ingreso, lo que genera altos niveles de regresividad. Esta regresividad surge como consecuencia de que el coste de no pagar impuestos por una parte de la sociedad, es soportado por los sectores más débiles ya que al no poder trasladar su incidencia, terminan por absorberlo a través del consumo.

Es importante tomar los recaudos necesarios a la hora de diseñar y estructurar el sistema tributario si el objetivo es resguardar la equidad de gasto, lo cual se logra mediante el fortalecimiento de aquellos tributos cuya carga es afrontada

por individuos con mayor capacidad contributiva como por ejemplo el impuesto a la renta personal o al patrimonio.

## **1. Evasión Tributaria a nivel nacional**

Argentina no está exenta del fenómeno de la evasión, sus efectos provocan desequilibrio en las variables macro económicas generando desigualdad social. Por este motivo el Estado trabaja mancomunadamente con la Administración Tributaria a fin de minimizar sus efectos nocivos.

El fenómeno de la evasión en Argentina es de vieja data y surge como consecuencia de un conflicto de intereses entre el Estado y los particulares. El objetivo del Estado es obtener la mayor cantidad de recursos para poder cumplir con su función social mientras que, los particulares intentan maximizar su beneficio.

El problema en esta disputa de intereses es que cada uno intenta lograr su objetivo mediante la implementación de medidas y mecanismos que en muchos casos generan perjuicios mutuos.

El Estado mediante su poder de imperio establece impuestos que le permiten hacerse de fondos para financiar sus funciones, el problema es que en muchos casos concentran sus esfuerzos en obtener la mayor cantidad de recursos posibles, descuidando los principios básicos de un buen sistema tributario como son la *estabilidad, flexibilidad, equidad, capacidad recaudatoria y eficiencia*.

Se definen estos principios de la siguiente manera:

\**Estabilidad*: Se traduce en la capacidad de fomentar el desarrollo económico lo que no implica su inmutabilidad.

\**Flexibilidad*: Es la capacidad de adaptación que ostenta un sistema tributario ante cambios en las variables económicas o sociales. En otras palabras el sistema tributario debe tener la capacidad de poder adaptar su estructura a las nuevas condiciones imperantes en el mercado a fin de no quedar desactualizado.

\**Equidad*: Un sistema tributario es equitativo cuando su estructura no genera desigualdad en la distribución del ingreso. El sistema debe estar diseñado de manera que no genere regresividad.

\**Capacidad Recaudatoria*: Este principio se basa en dos tipos de equidad. La equidad horizontal donde a igual capacidad contributiva debe soportar igual carga y la equidad vertical donde a mayor capacidad contributiva mayor carga.

\**Eficiencia*: Un sistema tributario es eficiente cuando minimiza la desviación en la asignación óptima de recursos. Por otro lado el sistema debe ser fácil de administrar y contar con bajos costos de recaudación.

El Estado debe tomar en consideración estos principios debió a que la desviación en cualquiera de estos elementos provoca desequilibrios en la economía, lo que afecta fuertemente las decisiones de los particulares.

En el caso particular de Argentina, el Estado a nivel nacional ha estructurado un sistema tributario que muchas veces no toma en consideración todos los principios antes mencionados. Esto no solo provoca altos niveles de regresividad en la distribución del ingreso sino que además entre otros aspectos genera altos costos de recaudación y de cumplimiento, lo que hace ineficiente el sistema.

La ineficiencia del sistema genera fuga de recursos, lo que reduce el erario público, por este motivo el Estado intenta compensar dicha pérdida mediante la creación de nuevos impuestos, persiguiendo de esta forma minimizar el impacto de las deficiencias del sistema en la recaudación.

Para las empresas y los particulares el incentivo a evadir tanto a nivel mundial como en la Argentina, está relacionado con la posibilidad de incrementar las ganancias o reducir las pérdidas. En esta función son determinantes los beneficios a obtener, la probabilidad de detección por parte de la AFIP, los costos económicos de ser detectado, y la actitud ética del contribuyente con respecto a la evasión.

Los determinantes antes descriptos son analizados por los contribuyentes al momento de decidir si deben cumplir o no con la obligación tributaria, inclinando la balanza aquellos que maximizan los beneficios particulares minimizando los costos implícitos y explícitos relacionados.

En Argentina las empresas y los particulares encuentra fuertes incentivos a la evasión motivados en cuatro causas básicas a saber: el destino de los fondos públicos, la probabilidad de ser detectado el incumplimiento por el fisco, los altos costos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias y la falta de flexibilidad de la legislación vigente a cambios en las condiciones económicas (Letargo en la actualización de las normas impositivas a cambios en las variables económicas). Estos cuatro determinantes conspiran contra el cumplimiento de las obligaciones y la eficiencia del sistema.

Los efectos de la evasión sobre la actividad económica son múltiples, pues implican una “competencia desleal” que incide sobre la asignación de recursos (FIEL (2000)). La evasión puede relacionarse tanto a actividades legales como ilegales; obviamente que toda actividad ilegal implica evasión, desde el comercio de mercaderías robadas hasta la prostitución, el contrabando o el tráfico de drogas.

Dentro de las operaciones legales existen mecanismos como la elusión, que si bien no es considerada evasión, tiene efectos similares ya que provoca que el fisco perciba menos impuestos de los que debería obtener; en otras palabras se traduce en actividades y operaciones legales que implican un menor pago de impuestos pero en regla con la legislación vigente. Incluye desde el trabajo propio, sea en el hogar o en el mercado, hasta operaciones entre empresas del sector formal.

Entre las operaciones ilegales que implican evasión se encuentran el empleo “en negro”, la sub-declaración de ventas y la sobre-declaración de costos. La mora, por su parte, no es evasión pero implica menor recaudación actual, y quizás evasión futura.

La evasión no es sólo un problema fiscal, y este es otro aspecto a resaltar. Los efectos de la evasión van incluso más allá del plano de la equidad, distorsionando la asignación de recursos en el sector privado.

## **2. Generadores de la evasión tributaria**

La evasión tributaria en la Argentina tiene cuatro causas o disparadores que fomentan su desarrollo a saber: el destino de los fondos públicos, la posibilidad de ser detectado el incumplimiento por parte del fisco, los altos costos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias y la falta de flexibilidad en la legislación vigente a cambio en las condiciones económicas. Todos estos factores conspiran de manera negativa en la conducta de los contribuyentes, motivándolos a evadir.

Es importante considerar que estos determinantes afectan la decisión de los contribuyentes entre cumplir y no cumplir con las obligaciones tributarias por lo cual será imprescindible analizar cada uno de ellos de forma detallada, a fin de poder detectar las deficiencias y corregirlas.

El primer determinante o disparador de la evasión está relacionado con el destino de los fondos que el Estado percibe del cumplimiento de las obligaciones tributarias. Los contribuyentes interpretan que el Estado no usa los fondos para generar un beneficio social sino que más bien, los emplea para fines particulares. Es importante aclarar que mientras los contribuyentes no perciban un beneficio directo o indirecto (servicios sociales brindados por el Estado) por el cumplimiento de sus obligaciones tributarias se verá motivado a evadir.

Existe una percepción generalizada en la Argentina que el Estado en todos sus estamentos de gobierno no cumple con sus funciones elementales y que además los fondos que obtiene del cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes no tienen como destino el financiamiento de las funciones

sociales, sino que más bien se utilizan para cubrir gastos (sueldos de la planta permanente, gastos operativos generados por ineficiencias administrativas, etc) que no reportan un beneficio para la sociedad. Esta falta de transparencia en el destino de los fondos públicos afecta la decisión de los contribuyentes entre cumplir o no con sus obligaciones tributarias ya que los individuos perciben que los fondos aportados con el cumplimiento de sus obligaciones se malgastan, no empleándose en servicios que generen un bienestar individual y colectivo.

Todo esto motiva a los contribuyentes a tomar la decisión de no cumplir (evadir) con sus obligaciones tributarias ya que utilizan como excusa la falta de transparencia en el destino de los fondos. Es importante que la administración tributaria trabaje de manera mancomunada con el Estado implementado mecanismos o reportes públicos que demuestren cierta transparencia entre el ingreso de los fondos y su posterior destino.

Otro de los generadores de la evasión en la Argentina está relacionado con la probabilidad de ser detectado el incumplimiento y los costos o sanciones que implica dicha detección. A medida que los contribuyentes perciban que el riesgo de detección ante el incumplimiento aumenta, se reducirá la posibilidad de emplear mecanismos o artilugios para evitar el cumplimiento de la obligación.

La Administración Tributaria Argentina a los largo de los años ha trabajado en el desarrollo e implementación de mecanismos tendientes a estrechar los márgenes de la evasión. Estos mecanismos como por ejemplo informativas de ventas, formalidades en la impresión de facturas entre otros, tuvieron como

objetivo detectar a aquellos contribuyentes que no cumplían con sus obligaciones.

Si bien es cierto que muchos de estos mecanismos tuvieron efectos positivos en el combate contra la ilegalidad, también es cierto que motivaron al diseño y creación de nuevos artilugios más eficientes para evadir.

Hoy AFIP gracias al avance tecnológico trabaja en el diseño e implementación de mecanismos que ya no tienen por finalidad primordial detectar a aquellos contribuyentes evasores sino que más bien, intentar modificar la percepción del riesgo buscando que ante un mayor riesgo en la detección disminuya la motivación de los contribuyentes a evitar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Tal es así que por ejemplo hoy existen un sin número de regímenes de información (régimen informativo de compras y ventas, declaración de existencia de acopios de granos, régimen de información financiera para sujetos no residentes entre otros), los cuales mediante transferencia electrónica de datos le permiten al fisco contar con información online de la operatoria de cualquier contribuyente. También le permiten realizar cruces de información detectando inconsistencias lo que minimiza costos y tiempos.

Estos regímenes tienen un inconveniente; aun no logran cubrir la totalidad de los mecanismos empleados para evadir, lo que provoca que el riesgo de detección ante un incumplimiento no sea el adecuado para provocar el cambio de conducta en el contribuyente.

Es importante destacar que muchas veces el fisco en su afán de diseñar mecanismos que maximicen el riesgo de detección, descuida otros aspectos que hacen a la eficiencia del instrumento como por ejemplo simplicidad,

flexibilidad, bajos costos de cumplimiento asociados entre otros, los que terminan por desvirtuar el objetivo para el cual se creó.

Por ejemplo hoy tenemos el régimen informativo de compras-ventas establecido mediante la RG 3685, el cual dispone que todo individuo responsable inscripto en IVA deba presentar mes a mes mediante transferencia electrónica de datos una declaración jurada con las compras y ventas realizadas en dicho período. Además AFIP mediante RG 3749 dispuso que a partir del 01/07/2015 todo contribuyente responsable inscripto en IVA o monotributista categoría "H" o superior, debía facturar sus operaciones de venta mediante el régimen de factura electrónica, de este modo el fisco contaría con información online sobre las ventas de los contribuyentes.

Los problemas que se presentan entre estos dos regímenes son los siguientes:

\*Para el contribuyente implica un costo de cumplimiento adicional no solo porque debe adaptar su sistema al nuevo régimen de facturación, sino que además debe generar el reporte que le permita cumplir con el régimen informativo de ventas. Esto implica por un lado un costo económico asociado a la adaptación del sistema y por el otro el tiempo empleado para la puesta en funcionamiento.

El costo de cumplimiento adicional asociado, surge como consecuencia de la redundancia de información ya que si bien mediante la declaración jurada se informan las operaciones de venta, el fisco dispone de esa información cada vez que el contribuyente emite una factura electrónica. Aquí es donde el individuo

no solo tiene un costo económico adicional (el de pagar a un contador para que todos los meses presente la declaración jurada) sino también el tiempo innecesariamente empleado en la generación del reporte a presentar.

\*Para el fisco implica redundancia en la información obtenida a través de estos regímenes, lo que genera mayores costos administrativos ya que debe destinar recursos que se podrían emplear en otras tareas para procesar dos veces la misma información.

En cuanto a las sanciones, también tienen efectos negativos en la conducta evasiva del contribuyente ya que mientras exista pena, sea esta pecuniaria o no, la intención del sujeto pasivo a evadir se verá mitigada. Para que la sanción surta el efecto deseado (evitar la conducta evasiva), debe implicar un sacrificio adicional para el sujeto pasivo es decir, para el contribuyente debe ser más gravoso incumplir que cumplir con su obligación.

En Argentina la Ley de Procedimiento Tributario (ley.11683) entre los artículos 37 a 52 establece para cada infracción el conjunto de sanciones (multa, clausura e interese) que tienen como finalidad corregir la conducta del contribuyente. También la Ley Penal Tributaria (ley.24769) regula la evasión simple y la agravada estableciendo como sanción la pena de prisión.

Por ultimo cabe destacar que una de las causas que más influye hoy por hoy en el cumplimiento de las obligaciones tributarias se relaciona con la falta de flexibilidad de la legislación vigente a cambios en las condiciones económicas imperantes. Esto se traduce como la desactualización de la legislación, la cual

no se adapta a las condiciones sociales y económicas vigentes lo que provoca que se grave una capacidad económica presunta, que no se ajusta a la realidad del sujeto pasivo.

Hoy en Argentina el tema más debatido en los medios es la “Presión Tributaria”. Todos aquel individuo que cae dentro del objeto de algún impuesto (sujeto pasivo) le reclama al Estado la alta presión tributaria a la cual está sometido, pero la pregunta es ¿qué es la presión tributaria?.

La presión tributaria se define como la relación existente entre la imposición fiscal que recae en una persona humana, un grupo de personas o una comunidad territorial, y la renta de que dispone esa persona, grupo o colectividad. En otras palabras la presión tributaria mide la proporción de ingresos que los contribuyentes destinan (sacrifican) para el cumplimiento de una imposición fiscal.

El problema en Argentina es que los contribuyentes confunden la presión tributaria con la desactualización impositiva; fenómeno que afecta de manera significativa no solo los ingresos de los contribuyentes sino también la recaudación estatal.

El atraso en la actualización de las normas impositivas imperantes hace que el fisco comience a gravar una capacidad contributiva que no se condice con la realidad económica vigente, esto comienza a impactar de manera negativa en los ingresos de los contribuyentes ya que deben sacrificar cada vez más recursos para cumplir con sus obligaciones tributarias. El contribuyente asocia esta reducción paulatina de sus ingresos a la alta presión tributaria, pero en realidad el problema de fondo no es la presión tributaria sino más bien, la

desactualización en las normas impositivas lo que desvirtúa la base de imposición.

En economías con altos niveles de inflación como la Argentina, los desvíos en las bases de imposición pueden ser tan altos que en muchos casos pueden llegar a detraer un parte significativa de los ingresos de los contribuyentes, motivo por el cual los sujetos pasivos comienzan a buscar algún mecanismo que minimice el impacto de los impuestos sobre sus ingresos. En realidad los contribuyentes mediante el empleo de estos mecanismos intentan adecuar los impuestos a su real capacidad contributiva. Estos mecanismos empleados a fin de adecuar los impuesto a los ingresos de los sujetos pasivos, en la mayoría de los casos caen dentro de los parámetros de la evasión, provocando efectos negativos en la recaudación estatal.

En Argentina el sistema tributario en su conjunto sufre un fuerte atraso normativo con respecto a los volátiles cambios en la economía actual, lo que provoca que la sociedad le reclame constantemente al Estado la necesidad de armonizar la legislación con la realidad imperante.

En la legislación tenemos muchos ejemplos de esta desactualización normativa como es el caso del impuesto a los bienes personales establecido mediante ley 23.966 del 01 de agosto de 1991 la cual en el Art. 24 establecía que no estarían alcanzados por el impuesto los sujetos indicados en el inciso a) del artículo 17 cuyos bienes, valuados de conformidad a lo dispuesto en los artículos 22 y 23 resulten iguales o inferiores a mil millones de australes (A 1.000.000.000). Posteriormente en 1995 se modificó la ley y entre una de las modificaciones se

adecuó este valor a la suma de \$305.000, pero desde ese momento este monto nunca más se actualizó.

Han pasado más de 20 años desde que se impuso esta modificación en la ley, es más, la economía ha pasado por períodos de inflación y de hiper inflación pero hasta hoy este valor sigue vigente a la hora de liquidar el impuesto.

El problema en la desactualización de este impuesto se expresa mediante el atraso de este mínimo con la evolución de los costos de los bienes gravados por esta ley. En otras palabras en estos 20 años todos los bienes gravados por este impuesto han actualizado sus costos mientras que, el mínimo no imponible nunca se modificó.

Para mostrar este atraso en la legislación se puede decir que una persona que en el año 1995 tenía una vivienda familiar y un auto no debía pagar bienes personales ya que el valor de la suma de ambos no superaba los \$305.000. Hoy cualquier persona que tenga una casa y un auto debe pagar bienes personales pues la suma de valuaciones supera los \$305.000.

En cierta manera con este atraso normativo se termina desvirtuando el objetivo del impuesto ya que la ley grava la tenencia de bienes al 31 de diciembre de cada año, siendo su fin alcanzar a aquellos contribuyentes que demuestren un cierto nivel de capacidad contributiva ( tengan más que una casa y un auto).

Además del atraso en el mínimo no imponible, este impuesto tiene también desactualizaciones en los tramos de alícuotas, formas de valuación de bienes entre otros, lo que provoca un fuerte impacto en los ingresos de los contribuyentes.

Existen otros impuesto que también tiene fuertes atrasos normativos como por ejemplo el impuesto a las ganancias establecido mediante ley 20628 del año 1997, dentro de la cual en muchos de los puntos de su articulado se pueden observar fuertes atrasos en los montos, formas de cálculos, tramos de alícuotas, actividades no contempladas en la ley (reguladas posteriormente por decretos que carecen de reglamentación o en caso de disponer de la misma, no aclaran sino que dificultan su comprensión).

El tema de los tramos de alícuota en el impuesto a las ganancias es un tema muy debatido actualmente, ya que los montos establecidos para cada tramo están totalmente desactualizados generando una desigualdad entre contribuyentes con mayores y menores ingresos. La desigualdad antes descripta se genera debido a que la tabla de alícuotas se regula por montos de ganancia del año 1997, valores estos que han perdido total vigencia en nuestros días a causa de los sucesivos períodos inflacionarios que siguieron a dicha normativa. Esta desactualización en los tramos provoca que contribuyentes con menores ingresos tributen la tasa más alta del impuesto y es aquí donde se presenta la desigualdad ya que los sectores de mayores ingresos tributan a la misma tasa, provocando una regresividad en el impuesto y desvirtuando su objetivo.

Además de las alícuotas, la normativa goza también de desactualización en los montos autorizados a los fines del cómputo de deducciones como por ejemplo el tope para computar depreciaciones de automóviles en el caso que los mismos superen los \$20.000 netos de IVA, siendo que en la actualidad ningún vehículo tiene este valor.

En resumen como se puede apreciar del análisis, los motivos o desencadenantes de la evasión tributaria en la Argentina son variados, pero en general demuestran que en la mayoría de los casos la intención de los contribuyentes no es evitar el pago de los impuestos por el simple hecho de no pagar sino más bien, los contribuyentes buscan cumplir con sus obligaciones tributarias adaptándolas a su verdadera capacidad contributiva de manera que la carga tributaria sea equitativa.

Como último aspecto es importante aclarar que la evasión es la mayor regresividad que puede generar un sistema tributario.

## **CAPÍTULO V: “Conclusiones y Propuestas”**

### **1. Conclusiones:**

Llegando al cierre del presente trabajo se desarrollarán conclusiones que permitan comprender los aspectos centrales de la problemática de la evasión impositiva en Argentina.

Es importante recordar que los impuestos cumplen una función muy importante dentro de la sociedad ya que a través de ellos, se puede garantizar la consecución de los fines básicos del Estado, no obstante, en nuestra sociedad la cultura de la evasión y de la corrupción obstaculiza la plena efectividad de los fines que el propio estado persigue como tal.

Las consecuencias derivadas de la evasión impositiva son múltiples, tal como lo son las causas que la originan, afectando variables económicas y sociales e

influyendo así en el normal desarrollo de una economía y de una sociedad en general, ya que en esta problemática se encuentran inmersos en mayor o menor medida todos los estratos sociales. Las distintas formas de incumplimiento son múltiples, existiendo también diversos medios que las facilitan, los cuáles a su vez han ido “adaptándose” a los cambios en materia de leyes, procedimientos y avances tecnológicos, brindando permanentemente diversas y nuevas alternativas para los contribuyentes evasores.

Los continuos cambios en las variables macro económicas tanto a nivel mundial como nacional plantean nuevos escenarios; esto exige de la Administración Tributaria un trabajo arduo el cual, permita facilitar herramientas y así lograr adecuar las estructuras tributarias a los cambios y exigencias, contando de esta manera con medios efectivos en la lucha contra la evasión impositiva.

El fenómeno de la evasión fiscal solo es una consecuencia y no el motivo fundamental; esta consecuencia surge de la percepción errónea que los contribuyentes tienen respecto de aspectos fundamentales del entorno en el cuál desarrolla sus actividades. Nuestra sociedad acepta como normal la existencia de elevados índices de evasión; por otro lado se verifica la existencia de múltiples factores de carácter extra-económicos que originan o incrementan sus efectos, entre los que podemos citar:

- \* Carencia de conciencia tributaria
- \* Sistema Tributario poco transparente
- \* Administración tributaria poco

transparente

Nuestro sistema tributario presenta problemas estructurales, los cuales fueron expuestos en distinto punto del trabajo, incluso cuando se trataron impuestos como Bs personales y Ganancias donde quedo en evidencia la notable regresividad del sistema tributario Argentino.

Si bien la administración tributaria trabaja continuamente en el combate contra la evasión, no ha conseguido reducir de un modo significativo y sustentable los índices de evasión impositiva. Esta situación conlleva una desigualdad en la distribución del ingreso ya que los sectores con menores recursos no pueden trasladar o evitar la carga impositiva debido a que destinan gran parte de sus ingresos a consumir, lo que hace más regresivo el sistema.

Por otra parte se aprecian las deficiencias en cuanto a las medidas de carácter tributarias implementadas en nuestro país; las mismas surgen como consecuencia de no implementar políticas tributarias donde se incorpore la percepción de los ciudadanos sobre las condiciones económicas que los afectan.

La administración de un sistema tributario complejo y cambiante afecta la eficiencia del organismo recaudador, facilita los incumplimientos por parte del contribuyente evasor e introduce inseguridad jurídica al contribuyente cumplidor.

Uno de los puntos más cuestionados es la falta de flexibilidad o versatilidad de las normas impositivas a los cambios imperantes en la economía, lo que provoca una fuerte regresividad de los tributos ya que, se termina gravando una capacidad contributiva presunta que no se condice con la realidad.

Otro de los problemas asociados al fenómeno de la evasión, esta relacionado con la debilidad en cuanto a la severidad de las sanciones impuestas, siendo

importante en este punto remarcar que la justicia juega un papel fundamental en la lucha contra la evasión. Debe reconocerse que todo esfuerzo llevado adelante por la Administración tiene que ser respaldado por el accionar eficiente de la justicia, la cuál en este caso y evaluando lo que ocurre en nuestro país resulta ser un aliado relativamente débil, ya que los plazos en los que las medidas son dictadas difieren notablemente con la real necesidad de un accionar inmediato.

Se puede concluir diciendo que la evasión impositiva es un problema complejo que afecta a toda la sociedad; ningún ciudadano escapa a este fenómeno, ya que directa o indirectamente contribuye con su accionar al desarrollo y fortalecimiento de este fenómeno.

Es importante destacar que es necesaria la implementación de medidas que permitan combatir de manera más efectiva el fenómeno de la evasión, pero sin descuidar los aspectos fundamentales que hacen a un buen y eficiente sistema tributario.

## **2.Propuestas:**

Se plantean a continuación una serie de propuestas, las cuales, luego de la investigación realizada y la información expuesta, se consideran que resultan de gran importancia a los fines de lograr en primer término modificar la cultura tributaria, lograr una mayor flexibilidad de las normas ante los cambios económicos y por último alcanzar el objetivo central que es el de reducir la niveles de la evasión, permitiendo de esta forma contar con mayores recursos para mejorar el bienestar de la sociedad.

## **Propuestas vinculadas al cumplimiento de las obligaciones tributarias**

### 1) Garantizar la Seguridad Jurídica

La falta de certeza en la normativa tributaria afecta el principio de seguridad jurídica. La incertidumbre respecto al derecho aplicable, cuando se manifiesta en la escasa claridad en la norma tributaria, tal como ocurre en muchos casos en el ordenamiento jurídico tributario Argentino, es sin lugar a dudas uno de los factores que inducen mayormente a la evasión.

Los puntos a modificar deberían ser:

- Promover la simplificación de la legislación y normativa impositiva vigente Argentina, todo esto con la finalidad de lograr que los contribuyentes cuenten con seguridad jurídica a la hora de cumplir con sus obligaciones tributarias, lo cual lograría además brindar mayor tranquilidad y defensa a aquellos contribuyentes que cumplen adecuadamente con sus obligaciones.
- Garantizar la estabilidad temporal de la norma, lo cual permitiría, por ejemplo, que las decisiones de inversión no se vean desvirtuadas por cambios bruscos e imprevisibles, los cuales no fueron contemplados originalmente, alterando significativamente los niveles de fiscalidad originalmente considerados.

Una alternativa, a fines de no limitar el accionar de un Gobierno ante determinadas situaciones sería la de establecer comités profesionales de evaluación que estudien las consecuencias de los cambios a aplicarse, una vez evaluada la situación y aprobada por los mismos recién podría ser girada para su

tratamiento; podría permitirse además la aplicación de restricciones o cambios en un determinado tipo de impuestos pero establecer cierta flexibilidad a la hora de aplicar cambios generales en aquellos tributos que tienen gran incidencia como los son por ejemplo el Impuesto a las Ganancias.

## 2) Garantizar la transparencia y eficiencia del gasto público

El comportamiento del estado es un elemento condicionante a la hora de considerar el comportamiento evasivo de los contribuyentes, tal como se analizó anteriormente las falencias en la asignación del gasto público y la corrupción son factores determinantes de la evasión. Es sabido que existe una directa correlación en la percepción del contribuyente en cuanto a lo que paga por sus impuestos y lo que recibe a cambio a través del gasto público. Por este motivo es crucial que el Estado pueda demostrar el destino de los fondos que son obtenidos del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

La propuesta a los fines de mejorar la transparencia y eficiencia del gasto público y de esta forma incidir positivamente, a los fines de reducir los índices de evasión impositiva, consiste en implementa un mecanismo de rendición de cuentas públicas, persiguiendo también una rendición de cuentas por parte del organismo recaudador.

El procedimiento de rendición de cuenta puede constar, de la presentación de un informe semestral para el caso de gastos de corto plazo y de la presentación de un informe anual para el caso de gastos o inversiones de mediano y largo plazo. La publicación por parte del Gobierno de este informe permitiría

institucionalizar la confianza y lograr una mayor transparencia en cuanto a la asignación de los recursos recaudados por el Estado.

Si bien es cierto que las normas impositivas determinan el destino de los fondos para cada uno de los impuestos, en la mayoría de los casos la ciudadanía no se detiene a leer este punto. Por este motivo, se considera una medida viable la publicación periódica de estos informes en los cuales se resume a través de sistemas de fácil y rápida interpretación, cuales son aquellas acciones, iniciativas, rendimiento y gastos vinculados a la Administración.

### 3) Promover la efectividad de la administración tributaria

La Administración Tributaria puede ser considerada como una de las más importantes variables de las cuales depende la evasión tributaria, del grado de efectividad del organismo fiscal dependerá el mayor cumplimiento en el pago de las obligaciones tributarias.

Cuando se habla de la efectividad de la administración se considera la efectividad en el conjunto de acciones desarrolladas por esta, con la finalidad de lograr el objetivo que debe cumplir toda administración tributaria.

Con el objetivo de mejorar la eficiencia por parte de la Administración, se deberá diseñar para cada etapa del proceso un conjunto de estrategias que tengan como fin lograr que el contribuyente perciba la presencia del organismo en tiempo real y de esta forma conozca las ventajas de cumplir con sus obligaciones tributarias y evitar así consecuencias que no son deseadas.

En otro punto de este trabajo se analizó que la Administración tributaria en la lucha contra la evasión, estaba utilizando sistemas informáticos los cuales le

permitían contar con información en tiempo real. Es importante que intensifiquen su tarea en el diseño de nuevos sistemas y aplicativos, los cuales no solo mejoren la percepción de riesgo por parte de los contribuyentes sino que además, faciliten el cumplimiento de las obligaciones por parte de estos.

La incorporación de nuevas herramientas informáticas, que se sumen a las muchas ya existentes y permitan a los contribuyentes realizar sus trámites on line, sin la necesidad de tener que concurrir a las dependencias del organismo recaudador y evitar así el malestar y la consecuente pérdida de tiempo que esta situación genera.

La eficiencia se lograra también mejorando el procesamiento rápido de las solicitudes formuladas por los contribuyentes, como así también respetando, por parte de la Administración los plazos procedimentales establecidos por la normativa vigente.

#### 4) Cultura y Conciencia Tributaria

La cultura y conciencia tributaria resulta un tema relevante en la lucha contra la evasión impositiva, tal es así que en gran medida, el éxito de un conjunto de medidas tendientes a reducirla dependerá del nivel de cultura y conciencia tributaria existente en un país.

La propuesta a los fines de afianzar la cultura y conciencia tributaria es incrementar el rol del Estado como educador en materia tributaria, en este sentido se debería:

- Implementación de mecanismos tendientes a informar a la ciudadanía sobre los efectos positivos del pago de los tributos y el efecto negativo que produce el

no ingreso de los mismos, sin que estos informes se encuentren sesgados por contenidos políticos.

- Establecimiento de planes de educación de temprana edad en el cual se arraiguen estos conceptos desde la niñez. En este sentido debería instaurarse un plan de educación tributaria abordando la dimensión social y económica de los impuestos, como herramienta de justicia social, que incluya educación adecuada para niveles primarios y garantizar una continuidad de los mismos en niveles secundarios, a los fines de afianzar contenidos relacionados con esta temática, y asegurar así en el transcurso de los años un elevado nivel de conciencia y cultura tributaria.

### **Propuestas de Carácter General**

#### 1) Interacción entre la Administración y el Poder Legislativo

Si bien en Argentina rige el principio de división de poderes y la Administración Tributaria depende del Poder Ejecutivo, se considera imprescindible, promover una mayor interacción del organismo recaudador en la formulación de políticas tributarias. La interacción, se da no con la finalidad de que sea la Administración quien establezca el contenido de las leyes, sino más bien lo que se pretende es aprovechar la experiencia cotidiana de la Administración a los fines de eliminar vacíos o resquicios de las legislaciones vigentes que posibilitan la evasión o la elusión fiscal. Con esta mayor interacción se podría evitar emitir gran cantidad de resoluciones interpretativas que AFIP, dispone para aclarar puntos oscuros de las normas. Esto permitiría que todo quedara contenido en la

propia ley, evitando así el dictado de nueva normativa que aclare o intente aclarar lo que no fue incluido, situación esta que solo contribuye a generar mayor confusión y malestar entre los contribuyentes.

## 2) Interacción entre el Poder Legislativo y el Poder Judicial

Lo que se propone en este punto es crear una interacción entre ambos poderes con la finalidad de lograr una mayor eficiencia en cuanto a las medidas legislativas implementadas, es decir, lograr una mayor dinámica de nuestras leyes, tal como ocurre en el derecho anglosajón se considera como medida de acción promover una mayor interacción entre ambos poderes que permita al Poder Legislativo tomar notas de fallos vinculados a la temática tributaria emanados de nuestra Corte Suprema de Justicia y realizar así las correspondientes incorporaciones y modificaciones a las leyes vigentes. Es sabido que lo resuelto en un determinado fallo, tiene alcance a esa situación en particular, no implicando de por sí ninguna modificaciones en las leyes de fondo, pero sí sienta precedentes a la hora de analizar casos análogos. En tal sentido, al constatar la existencia de recurrente jurisprudencia sobre un aspecto tributario particular podría promoverse la modificación definitiva de la legislación vigente, con fundamento en lo dispuesto por el Máximo Tribunal en relación a ese tema. Para llevar a cabo lo planteado, se podría promover la creación de comités interdisciplinarios especializados en la materia que expongan al legislador las modificaciones necesarias y los fundamentos de dichas modificaciones. Esto evitaría acciones recurrentes por parte del fisco y de

los contribuyentes, sobre aspectos controvertidos que ya fueron resueltos y proveería de mayor claridad y transparencia a nuestra legislación tributaria.

### 3) Sinergia con Administraciones Tributarias provinciales y municipales

Se propone la firma de convenios de intercambios de información, que permita a las administraciones contar con información relevante en tiempo y forma. De este modo la administración tributaria podría contar con información más detallada sobre el accionar económico del contribuyente, provocando de esta forma mayor presión sobre los sujetos pasivos, al limitar cada vez más las alternativas para evadir.

## **BIBLIOGRAFIA**

**Alonso, A., Feuillade O.,** (2011). *Percepción de la Administración Tributaria* Universidad Austral. Facultad de Ciencias Empresariales. Instituto de Investigación en Economía y Dirección para el Desarrollo.

**Arias, R.,** (2010). *Ensayos Sobre la Teoría de la Evasión y Elusión de Impuestos Indirectos.*

Tesis de Doctorado. Facultad Ciencias Económicas. Universidad Nacional de La Plata

**Benzrihen, J., Jacobo, A., O'Connor, E., Vignale, J.,** (2011). *Sistema Tributario Argentino: Un análisis comparativo de la contribución por sectores productivos y de la equidad sectorial.* Universidad Católica Argentina.

**Bocco, A., Galia, H., Iñiguez, A., Koss R., Momigliano, E., Pereyra, R., Repetto, G., Robertazzi, J.,** (1999). *Administración Tributaria y Reforma Institucional en la Argentina: Diagnostico y Propuesta de Reforma de la AFIP – DGI.* Universidad de Buenos Aires.

- Calleo, E. (1987).** *Evasión Fiscal. Análisis Sociológico.* Boletín N° 398. DGI.
- Camargo Hernández, D.F. (2002).** *Evasión fiscal, un problema a resolver.* Ediciones Eumed. Recuperado de: [www.eumed.net/libros/2005/dfch-eva/](http://www.eumed.net/libros/2005/dfch-eva/)
- Ciarlo, A., San Martín, M.A., (2002).** *Sistema tributario como Herramienta de Crecimiento y Bienestar Económico.* Instituto de Estudios de las Finanzas Públicas Argentinas.
- Chapelet, S., Ferré, O., Edgardo, H., (2010).** *Cumplimiento tributario y calidad institucional.* Boletín Impositivo N° 157. AFIP.
- Chelada, S., Giarrizzo, V. (2014).** *Estrategias y mecanismos para reducir la evasión tributaria en la Argentina. Un aporte desde el análisis experimental de la eficiencia de premios y castigos al contribuyente.* Universidad Nacional de Buenos Aires.
- Costa, M., (2007).** *Lucha Contra la Evasión Tributaria.* Boletín Impositivo N° 114. AFIP.
- Di Griesa, L., Libinatti, L., (2000).** *La Economía Oculta en la Argentina.* Fundación de Investigaciones Económicas Latinoamericanas.
- Doing Business. (2014)-** *Midiendo Regulaciones para hacer negocios.* Recuperado de <http://espanol.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/argentina/>
- Duran, M., (2014, Febrero 16).** *Evasión, un delito que no se juzga.* *Diario La Voz del Interior.* Recuperado el 10 de diciembre de 2014, de <http://www.lavoz.com.ar/ciudadanos/evasion-un-delito-que-no-se-juzga>.

**Franco, L. (2013), Octubre 28).** Carga tributaria sobre empresas en Argentina, una de las más altas del mundo. *Diario Ámbito Financiero*. Recuperado el 10 de diciembre de 2014, de <http://www.ambito.com/noticia.asp?id=713566>.

**Fonrouge, G. (1978).** *Derecho Financiero*. Tomo II. Buenos Aires: Editorial Depalma.

**FIEL. (2006).** *La presión tributaria sobre el sector formal de la economía*. 1a ed. - Buenos Aires: Fundación de Investigación Económicas Latinoamericanas

**Gaggero, A., Gaggero, J., Rua, M. (2013).** *Argentina. Fuga de Capitales (2002-2012)*. Workshop Beps And de Future of Corporate Taxation, City University.

**Gómez Sabaini, J., Jimenez J., Podesta A., (2010).** *Evasión y equidad en América Latina*. Comisión Económica para América Latina y el Caribe.

**Gómez Sabaini, J., Jimenez J., (2011).** *Estructura tributaria y Evasión Impositiva en America Latina*. Comisión Económica para América Latina y el Caribe.

**Gómez Sabaini, J., Morán, D., (2012).** *Informalidad y Tributación en América Latina: Explorando los nexos para mejorar la equidad*. Seminario “Tributación y crecimiento con equidad. Santiago. Comisión Económica para América Latina y el Caribe Seminario.

**Jarach, D. (1971).** *EL hecho imponible*. Buenos Aires: Editorial Abeledo Perrot.

**Jarach, D., (1943).** *Curso de derecho tributario*. Buenos Aires: Liceo Profesional Cima.

**Lamagrande, J.A. (2001).** *Evasión Fiscal, algunos Modelos que intentan su explicación*. Buenos Aires: Asociación Argentina de Estudios Fiscales

**Mecikovsky, J.L. (2011).** *Lavado de Dinero y Evasión Fiscal*. Buenos Aires: La Ley.

**Oviedo, J., (2008).** *Imposición optima, Evasión y Corrupción y el Sistema Tributario Argentino*. Revista Criterios Tributarios.

**O'Connor, E., (2006).** *Algunas consideraciones acerca de la eficiencia del IVA en la Argentina.* Facultad de Ciencias Sociales y Económicas. Departamento de Economía. Pontificia Universidad Católica Argentina.

**Peña Pollastri, D., (2010).** *Herramientas Antievasión utilizadas por el fisco nacional.* La Rioja. Revista Oikonomos.

**Ramos, M.P., Serino, L., (2012).** *Fiscalidad y Equidad en la Argentina: Un enfoque de equilibrio general.* Documento de Trabajo N° 47. Centro de Economía y Finanzas para el Desarrollo de la Argentina.

**Rebossio, A. (2010, Septiembre 05).** El Alto Costo de la Evasión Tributaria. *Diario La Nación.* Recuperado el 10 de diciembre de 2014, de <http://www.lanacion.com.ar/1301451-el-alto-costo-de-la-evasion-tributaria-no-paga-el-impuesto-a-las-ganancias-la-mitad-de-los-que-deberian>

**Rodríguez, J., (2012).** *Como se le roba a la Nación. Los Mecanismos de la Evasión y la Elusión fiscal más empleados.* Alianza Ciudadana para la Transparencia y el Desarrollo

**Smith, Adam. (1904).** *Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones* New York. G. P. Putnam's Sons. (Trad. española Aguilar, Madrid, 1961)

**Solari, E., (2010).** *Percepción sobre la evasión fiscal en Argentina.* Revista Científica Electrónica Ciencias Gerenciales.

**Tacchi, C., (1993).** *Concepto de Elusión y de evasión Tributarias y sus efectos sobre la aplicación del Sistema Tributario.* Conferencia del CIAT. Venecia.

**Villegas, H. B. (2002).** **Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario.** Buenos Aires: Editorial Astrea.

**Villegas, H.B, Héctor, Arguello Velez, G y Spila Garcia, R.,** La evasión Fiscal en la Argentina en Revista Derecho Fiscal T. XXIII (Buenos Aires, s.f.)

**Zeitoune, J, Pozo, H.,(2001).** *Evasión impositiva en Argentina.,* Trabajo Final. Universidad del CEMA.