

LA REFORMA TRIBUTARIA DE LOS MUNICIPIOS.

HACIA UN NUEVO MODELO DE GESTIÓN [1]

Pablo A. Tavilla [2] y Hugo O. Andrade [3]

Introducción: Autonomía formal y real

El proceso de reestructuración económica que viene experimentando la Argentina, ha interactuado con profundas transformaciones en los campos político, institucional, económico y social, con importantes repercusiones en lo que atañe al replanteo en las relaciones entre la sociedad y el Estado, cobrando gran relevancia, en particular, las condiciones y naturaleza del financiamiento del sector estatal.

En este contexto, mucho de los cambios aún tienen escasa incidencia en el orden municipal, incluyendo también aquello que hace a las cuestiones de índole fiscal.

Sin duda, la creciente revalorización del municipio en las nuevas constituciones provinciales profundiza las tendencias actuales hacia una mayor autonomía y/o la descentralización de funciones, otrora de niveles nacional o provincial, más allá del necesario debate acerca de cuáles son las ventajas de descentralizar funciones y responsabilidades en los estados locales, por ejemplo a partir de aprovechar las “ventajas de cercanía”.

No obstante, un desafío pendiente consiste en lograr un adecuado financiamiento del sector público municipal, con la salvedad de que el relativo desfinanciamiento de los mismos no es solo atribuible a un incremento de sus funciones y competencias o a la mala administración del gasto, sino **también a la falta de una política tributaria apropiada, mas allá de que los sistemas tributarios municipales sean acotados en sus potestades** (y aún encuentra pendiente la necesaria revisión).

El status jurídico-institucional de los municipios de la Provincia de Buenos Aires puede resultar inadecuado frente a los desafíos histórico que enfrentan, siendo que diversas circunstancias han desbordado el margen de maniobra de los mismos para dar respuesta a las crecientes demandas que reciben, y lo que es mas grave aún, resultando frecuentemente en la dilapidación de los escasos recursos con que cuentan.

En el caso de las municipalidades de la Provincia de Buenos Aires, para el cumplimiento de sus fines, se establecen múltiples obligaciones: tasas, derechos y contribuciones [4], así como actualizaciones, intereses y multas, conforme las atribuciones expresamente delegadas por la Ley Orgánica de las Municipalidades (Decreto Ley 6769 de 1958), en condiciones de **autarquía para administrar sus recursos y su patrimonio**. En lo que hace a su poder tributario, mas allá del reconocimiento de las limitaciones normativas existentes sobre estas facultades, entendemos que ello no imposibilita la existencia efectiva de un sistema fiscal autónomo, consistente en la capacidad de autosustentación o de suficiencia de recursos ("propios") para llevar a cabo los objetivos fijados por la misma gestión, y tal capacidad se construye contándose con no pocos "grados de libertad" para efectivizarla, más allá de la deseabilidad de una mayor adecuación normativa.

A nuestro juicio, no queda imposibilitada tampoco la disponibilidad de un régimen autónomo en materia fiscal, por la sola razón de que su poder tributario sea delegado por ley de legislatura. Ello va al encuentro del planteo usual acerca de que las limitaciones al poder tributario de los municipios son el principal factor gravitante [5] para justificar cierta incapacidad para encarar una reforma fiscal de envergadura. Aquí, **es nuestra intención "correr el velo" auto-exculpatorio acerca de que no sería posible introducir una reforma fiscal tributaria por falta de autonomía formal del régimen tributario de los municipios**.

Es cierto que tanto **la Nación como las provincias cuentan con un poder fiscal originario**, mientras que los municipios ejercen una potestad tributaria **delegada**, esto es, otorgada por leyes dictadas por los estados federales en el ejercicio de atribuciones exclusivas, pero aquí creemos que mucho pasa, antes que nada, por dar un verdadero vuelco en materia de modernización de la gestión.

Nuestra Constitución Nacional, establece el siguiente reparto de competencias impositivas entre ambas jurisdicciones, a saber:

- Estados provinciales: la facultad exclusiva y permanente para establecer contribuciones directas y concurrentes con la Nación, pero con carácter de excepción para fijar tributos indirectos internos.

- Estado Nacional: la facultad exclusiva y permanente para determinar contribuciones indirectas externas, y concurrentes con las provincias para establecer gravámenes indirectos internos. Además, pero con carácter transitorio, podrá imponer tributos directos (exclusivos o superpuestos a otros de orden provincial).

Es decir, en el caso de los municipios, sus potestades tributarias no han sido previstas constitucionalmente y cuentan con atribuciones delegadas por los gobiernos provinciales (y sólo para fijar tasas y contribuciones menores). Este esquema ha sido taxativamente formalizado en el nuevo texto constitucional (artículo 75, incisos 1 y 2), si bien el artículo 123 ya va en la dirección de tratar de cerrar un largo e histórico debate sobre la distribución de potestades tributarias entre la Nación, las provincias y los municipios[6].

En particular, la Constitución de la Provincia de Buenos Aires (artículos 190 y subsiguientes) y la Ley Orgánica de las Municipalidades (6769/58) son las que establecen el marco jurídico del régimen tributario de los municipios. Por el artículo 226 de la L.O.M., la Provincia de Buenos Aires **delegó** el poder tributario necesario para el sostenimiento de los mismos a los Concejos Deliberantes, fijando en forma expresa el menú de ingresos que estos disponen[7].

Surge así que el actual sistema fiscal de las municipalidades de la Provincia de Buenos Aires goza de la **autarquía administrativa** otorgada por la Ley Orgánica pero, a su vez, estas no pueden delinear su propio sistema fiscal al **carecer de la potestad tributaria originaria** que sí poseen las provincias en un estado federal. No obstante, y como se dijo, ello no es impedimento para sostener que la reforma del sistema fiscal tributario nos plantea otros desafíos claves en materia de **construcción de capacidades** a los fines de lograr una adecuada gestión de lo público en general[8] y de lo tributario en particular, siendo que la mayor parte del éxito en materia de captación de recursos de la sociedad se juega en el espacio clave de la **administración tributaria**.

Preferimos apelar a un concepto que denota una cualidad de los estados, extendible a la realidad municipal, y que podemos denominar "**autonomía real**", entendida como la **autonomía respecto de intereses "inmediatistas" y que se ejerce efectivamente** a los fines de **fijar objetivos** de carácter "universalista", en el sentido de que hacen al interés general o a la resolución de problemas colectivos y, en el efectivo

ejercicio del mandato popular, en franca oposición a las realidades de estados “predados” u “oligárquicos”, como simple sumatoriad de fracciones del aparato estatal “capturadas” en favor de intereses “particularistas” y/o prebendarios (es decir, lo que llamamos “falta de autonomía real”) [\[9\]](#).

Esto remite, a su vez, también a la cuestión central de la **construcción de capacidades** para actuar o implementar acciones y políticas estatales en función de tales objetivos, más allá de su dimensión restringida o meramente formal. Sin dudas, estamos volviendo hacia la discusión sobre los fundamentos originarios del Estado, y aunque no sea nuestra intención extendernos en ello, sí queremos señalar que una dimensión fundante del mismo es su capacidad para asegurarse los recursos que le aseguren una mayor autonomía económico-financiera, pero siempre atento al "agregado de valor social" que el Estado debe hacer como contrapartida y en el ejercicio de sus funciones indelegables.

Nos estamos refiriendo a la necesaria atención de aquello que algunos autores denominan “**governancia**”, derivado del inglés “*governance*” (y diferente de “gobierno”), es decir la capacidad financiera y administrativa del estado local para implementar y hacer efectivas las decisiones políticas (p.e. **Bresser Pereira, 1998**).

Un nuevo enfoque: integración de la gestión y la finanzas públicas

La evidente escasez de recursos y la multiplicidad de objetivos a satisfacer por los gobiernos locales, exige una administración pública eficiente y eficaz y la modernización de sus sistemas fiscales de modo tal que se favorezca el control ciudadano de la asignación de los recursos y, particularmente, una mayor racionalidad y representatividad de las decisiones.

También suele presentarse una visión escindida de la gestión de lo público en relación con la gestión de las finanzas públicas, tratando esta última ya sea como una cuestión de segundo orden o como un imperativo "ajustista". La reforma fiscal se considera frecuentemente como una especie de imperativo “exógeno” a partir de la vinculación con organismos de crédito, es decir, reducida a lo que conocemos como programas de reforma relativos a la gestión del gasto u orientados por la mera búsqueda del equilibrio económico-presupuestario de los municipios, y/o de ajuste, como condición

“sine qua non” para acceder al financiamiento de inversiones “estructurales” de magnitud, y menos asociada a los requerimientos de la comunidad local.

En principio, se trata de resignificar el sentido que suele convocar la palabra “ajuste” en relación con los requerimientos de los estados provinciales y municipales, tema relevante si lo hay en la agenda de los gobiernos de las distintas jurisdicciones provinciales y municipales. Por cierto, no se nos debe “erizar la piel” cuando acordamos en que debe trabajarse con particular énfasis en el equilibrio de las finanzas públicas y en lograr mayor eficiencia y eficacia en las instancias jurisdiccionales distintas a la del estado nacional, pero lo que decimos es **"ajuste" como sinónimo de "reforma del estado"**.

Lo que postulamos aquí es la crítica a la frecuente visión sesgada, de corte economicista y tecnocrática que suele asociarse a las propuestas de “ajuste fiscal”, en favor de un enriquecimiento del término que vaya al encuentro de la complejidad que abarca la reforma del estado, fundamentalmente en lo que hace a la **clave dimensión político-institucional** que esta en juego. Y, dicho sea de paso, en esta línea propositiva ya se registran avances importantes de la mano misma de algunos organismos multilaterales internacionales, como es el caso del mismísimo Banco Mundial que, en los últimos años, viene asumiendo una **valorización del rol de las instituciones y el Estado en el desarrollo económico y la competitividad sistémica**.

Por ejemplo, ¿ cómo plantearse una mejora en los ingresos tributarios en medio de marcos fuertemente marcados por culturas “patrimonialistas y/o populistas”? ¿ cómo instalar socialmente creíbles esquemas de premios y castigos cuando no trabaja bien el sistema judicial o se recurre a frecuentes “soluciones a medida” según la capacidad de presión de ciertos grupos privilegiados?

Más allá del estatuto legal de los Municipios que, por cierto, plantea como legítima la discusión en torno a la necesidad de readecuarlo, aquí se postula que hay mucho por hacer en términos de consolidación, y hasta de verdadera **creación**, de un estado local eficaz y apto para asumir los grandes desafíos que crecientemente se le presentan: ejecución de políticas y planes sociales descentralizados, rol promotor del desarrollo económico local, provisión de infraestructura de servicios, estar a la altura de la explosión de demandas ciudadanas por calidad y cantidad de servicios colectivos, conducción estratégica del desarrollo urbano, definición y promoción del perfil económico del territorio.

De ahí que, en particular, la reforma fiscal está comenzando a ser entendida como un objetivo propio también de los municipios y resignificada con suficiente entidad por las siguientes razones, entre otras:

a) Porque se comprende que hace a la sustentabilidad misma de la gestión municipal en el largo plazo, ya que constituye un medio para cumplir otros objetivos, mas aún a partir de la extensión de las obligaciones y de los nuevos desafíos que deben enfrentar los municipios en el nuevo milenio (recursos humanos motivados salarialmente, garantizar la normal provisión de insumos, evitar costos financieros innecesarios, obtener mayor autonomía decisoria, etc.).

b) Dado que se dispone de escasos recursos y es necesario conservar el equilibrio presupuestario [\[10\]](#), se da especial importancia al objetivo de no incrementar "irracionalmente" la presión fiscal sobre los minoritarios contribuyentes cumplidores que, además de afectar a sectores sociales postergados, también suele incidir adversamente en la competitividad de las actividades productivas locales.

Es por ello que esta tajante diferenciación entre gestión pública y finanzas públicas (mas bien de carácter "tecnocrático"), comienza a ser felizmente superada en favor de **una visión más integradora o "sistémica"**, que incorpora los principios de eficiencia y eficacia en la gestión de lo público en su conjunto, a los fines de la construcción de un estado local moderno.

De esta forma , y lo volvemos a decir, la reforma fiscal **es parte** de la reforma integral del modelo de gestión municipal, el cual en definitiva se orienta hacia la **satisfacción de los objetivos sociales**, pero ahora con un mayor énfasis en la **responsabilidad social** por el uso y la asignación de los recursos de la sociedad, es decir en el marco de **una "cultura" de mayor rendición de cuentas** a los ciudadanos, que son quienes delegaron facultades para la administración de sus "asuntos" colectivos (accountability).

Es a partir de ello que se pueden activar los "círculos virtuosos" de gobernancia en los que: se obtienen los recursos genuinos para proveer servicios y/o cumplir los objetivos sociales con niveles crecientes de calidad que, a su vez, legitiman la acción estatal y activan la voluntad de pago de los ciudadanos; reanimando nuevamente el círculo en un

“espiral ascendente” que, en definitiva, no es otra cosa que la superación permanente en cuanto a la construcción de capacidades de la sociedad local para gestionar y resolver sus propios problemas colectivos.

La idea es privilegiar enfoques “sistémicos” más proclives a dar cuenta de la complejidad y el retardo de las relaciones “causa-efecto”, es decir, que partan de concebir a la **organización y gestión municipal como un todo**, con una mayor vocación por pensar estratégicamente el largo plazo y por considerar particularmente aquellos aspectos que hacen a las diferentes “culturas” organizacionales y de la sociedad civil. Ya sabemos que la eficacia en la implementación de las políticas públicas, depende fundamentalmente de la capacidad de inserción social y del consenso de los involucrados (legitimidad, agentes estatales comprometidos), más allá de que, en el caso de los objetivos tributarios, sea también importante el componente coercitivo y la capacidad de penalización pero, aún así, disponer de esta capacidad también remite a **una necesaria construcción, a un proceso generador**, visto que en la mayoría de los casos está ausente (fiscalización, reclamos judiciales, etc.).

Por cierto, muchas aparentes soluciones pueden no sólo revelarse como impotentes para superar problemas sino también contribuir a agravarlos, cuestión esta que a veces perdemos de vista urgidos por nuestra propensión al “cortoplacismo”, siendo que algunos procesos de efectos perniciosos tienen lenta maduración y sólo se manifiestan en forma diferida en el tiempo: p.e. los efectos de las “moratorias generosas de deudas”, que desalienta a los cumplidores y es inequitativa; o cuando se afirman cuestiones que después son desmentidas en los hechos y relajan la credibilidad; o cuando se resuelve una cuestión “a la medida” de un caso particular, que alienta a que todo el mundo trate siempre de “ver a alguien” antes de pagar.

En particular, nos detendremos en el intento de realizar algunos aportes para debatir la necesaria **reforma tributaria** en la mayoría de los gobiernos locales, en el entendimiento de que se trata de una temática relativamente menos atendida, aún cuando es de gran significación **en aquello que hace a la autonomía decisoria en la definición de objetivos y en la capacidad de ejecución de políticas.**

Reforma Tributaria: Política y Administración

En principio, creemos que las posibilidades de éxito en materia de cumplimiento tributario dependen muchísimo de la administración tributaria, es decir, de la política tributaria **en acción** [11], siendo tradicionalmente frecuente que se coloque un énfasis excesivo en las definiciones de política tributaria (alícuotas, tipologías de tributos, aspectos normativos, etc.) [12].

Una definición ilustrativa de la tendencia creciente a identificar como clave a todo lo que se juega en la administración tributaria, muy especialmente en los países menos desarrollados, es la frase de Casanegra de Jantscher (1990): “*tax administration is tax policy*”, y que es bien representativa de la visión que, afortunadamente, más se difunde actualmente entre los especialistas (p.e. del FMI y del Banco Mundial).

Para un buen comienzo es que no debemos perder de vista que el objetivo básico de la gestión municipal es la satisfacción de los "ciudadanos-contribuyentes". En ese sentido, puede ayudarnos como guía la identificación de la **dimensión de clientes** que **también** tienen los ciudadanos para el gobierno local - al menos en cuanto a su faceta como proveedor de servicios -, y aún cuando esta dimensión no sea la única en vistas a la amplitud y trascendencia del concepto de ciudadanía (especialmente en lo que hace a las necesarias formas de participación **también** en la definición de la agenda pública y no solo como clientes o gerentes sólo atentos a la asignación de recursos).

Desde ya, esto involucra compromisos sociales, contratualización social a partir de pactos democráticos para los cuales las opciones tipo “presupuesto participativo” pueden ser vías interesantes para explorar, especialmente en torno a la asignación de los recursos provenientes de las tasas vinculadas a los servicios urbanos.

Por otro lado, no hablamos ya de una reforma administrativa “a secas”, en el sentido tradicional del término, sino que estamos hablando esencialmente de un **nuevo modelo de gestión**. Es decir, se trasciende lo meramente organizacional (distribución de responsabilidades y tareas, organigrama, definición de tareas), y ni que hablar de la sola inversión en equipamiento informático o paquetes tecnológicos, para **más bien apuntar a las formas mismas de concebir y ejecutar las acciones públicas concretas**: mayor interacción con la sociedad; mayor activismo fiscalizador, capacidad de innovación;

flexibilidad operativa; "cultura" de metas, resultados e impacto; involucramiento y compromiso de los agentes municipales; capacidad de resolución de imprevistos; gestión domiciliaria vs. esperas tipo "llamado a presentación espontánea"; componentes remunerativos ligados a resultados.

Esta visión más amplia del contenido de la reforma se basa en el intento de capitalizar anteriores experiencias malogradas de reformas administrativas. En palabras de **Prats Catalá (1998)** "La reforma administrativa se frustró, en primer lugar, por plantearse una operación fundamentalmente técnica, políticamente neutral, indiferente respecto del sistema político en el que tuviera que desarrollarse. Fue una gran operación financiera y de asistencia técnica orientada a transferir equipos, conocimientos y capacidades administrativas y técnicas. Esta concepción no fue el fruto de ninguna ingenuidad sino del paradigma de desarrollo y de la teoría de la organización prevalentes durante los 50 y 60".

Por cierto, ello implica nuevas modalidades en materia de configuración de sistemas "integrados": programación, presupuestación, seguimiento y evaluación permanente (surge de **Martínez Nogueira, 1998**), pero el desarrollo de estos puntos trasciende largamente los fines de este documento.

La integración de lo político y lo técnico: más que un problema, una solución

En primer lugar, debemos apartarnos tanto de los enfoques "tecnocráticos" basados en la sola lógica de una supuesta "racionalidad técnica" universal e indiscutible, como también de aquellas otras perspectivas excesivamente "principistas" o "politizadas" que desprecian **las necesarias exigencias de racionalidad** en la toma de decisiones (y en su implementación) y/o no se detienen demasiado en la comprensión de las **restricciones y las condiciones de escasez de recursos**; sólo ponderando unívocamente supuestas "razones superiores" o, de hecho, funcionando como si existiera un ilusorio deber de satisfacer en forma ilimitada todas las demandas.

A la inversa, la síntesis entre "la lógica política" y la de la "expertise técnica" es el desafío para ambas, dado que la primera implica una mayor exposición en la rendición de cuentas a la sociedad, en tanto el rol de la segunda se justifica en la creciente demanda de complejidad, que sin embargo no debe entenderse como un "cheque en blanco" para

la asunción de excesivas facultades delegadas, sin ningún tipo de consideración de responsabilidades sociales y transparencia.

Toda reforma fiscal tributaria requiere **sustento político como condición insoslayable**, en el sentido de que debe ser un objetivo prioritario del gobierno y liderado con convicción por la conducción política. Ello supone, desde ya, superar la vieja concepción de la política tributaria como “plantavotos”, en la medida en que percibamos que ningún objetivo de gobierno puede concretarse sin financiamiento apropiado, siendo que la tributación es el medio legal y legítimo para ello, además de ser canal natural de los ciudadanos para expresar formalmente la voluntad de vivir en una sociedad civilizada y solidaria, sosteniendo los requerimientos de capital físico, social y humano.

Creemos que es fundamental que la **conducción política del gobierno local defina y encarne los objetivos de la política tributaria** y de la agenda de la reforma fiscal tributaria, siempre sobre la base de la mayor equidad y eficacia posibles (en ese sentido, decimos “politización de lo tributario”), y teniendo en claro de que de lo que se trata es de **arraigar socialmente un sistema de premios y penalidades que orienten las conductas sociales en el sentido de comportamientos colectivos "virtuosos"**. Ello es la condición insoslayable, si bien, no suficiente.

Sin embargo, también se trata, en cierto sentido, de **“despolitizar” la ejecución de las tareas propias de la gestión tributaria**, es decir, asegurar la **autonomización de la administración tributaria** respecto de toda presión e influencia política en favor de intereses individuales o sectoriales, no solo para lograr credibilidad, previsibilidad y transparencia, sino fundamentalmente para **asegurar la igualdad que exige toda política tributaria en cuanto al tratamiento de los particulares**, erradicando de raíz las prácticas clientelistas de “soluciones a medida”, aún cuando estas puedan, a veces, responder a móviles aparentemente nobles, pero en un mal entendido concepto de justicia social.

En rigor, cuando decimos “despolitizar”, nos estamos refiriendo a **erradicar ciertas modalidades de “hacer política”**, tema que trasciende largamente el objetivo del presente artículo y que, en todo caso, nos contentamos con pretender aportar al tema por la vía de señalar una manifestación concreta de los efectos de ciertas prácticas políticas

muy arraigadas en nuestra sociedad y que entroncan con cuestiones más estructurales [13] y con larga tradición.

No dudamos, sin embargo, de la necesidad de contar como "insumo clave" a elencos de agentes estatales **con cohesión interna**, dotados de objetivos claros y fuerte vinculación con los que gozan de representatividad política, lo cual, eso sí, no es sinónimo de "amiguismo" o lealtades de tipo clientelista.

Proyectos de modelos de organización como el de constituir agencias autónomas de recaudación y/o dependientes de los poderes o departamentos legislativos, pueden sin dudas contribuir con esta idea de autonomización y de mayor estabilidad y transparencia en las reglas de juego.

El principio orientador de la reforma fiscal tributaria: La configuración de un marco de "Conducta tributaria cumplidora"

El objetivo básico y principal de cualquier plan o agenda de reforma fiscal tributaria consiste en el afianzamiento (o genuinamente, la construcción) de una "conducta tributaria cumplidora" por parte de los contribuyentes, de modo tal que se obtenga el necesario incremento y/o sostenimiento de los niveles de recaudación en los máximos apropiados según correspondan a cada obligación y a su especial naturaleza, **y siempre teniendo en cuenta las responsabilidades estatales en cuanto a no erosionar la competitividad de las empresas locales [14] y a atender a la equidad en la distribución de las cargas (tanto horizontal como vertical [15]).**

Y ello es sin dudas una **construcción de largo plazo**, ajustando iterativamente muchos detalles, interactuando con actores sociales y revirtiendo muchas de las prácticas cotidianas tradicionales, generalmente asociadas a una cultura "paternalista-clientelista", cuando no patrimonialista, con poca visión de futuro, dadas las graves consecuencias que plantea sobre la equidad y sobre un componente fundamental de la administración tributaria: **la credibilidad**.

El contribuyente que se enfrenta al pago de múltiples obligaciones con recursos limitados selecciona o prioriza aquellas que va a satisfacer según su propia escala de valores, costos de oportunidad por no pago, penalidades, etc.. El objetivo básico es lograr que el contribuyente incorpore o internalice, es decir, incluya en su "agenda permanente"

el pago de las obligaciones municipales; ciertamente, lo será en correspondencia con el reconocimiento de los beneficios positivos que obtiene de la gestión municipal, **pero también del costo negativo que implica el incumplimiento o la evasión.**

En nuestra sociedad se encuentra ampliamente difundida una conducta tributaria incumplidora y su reversión no es espontánea, sino que **se construye** probablemente en forma muy lenta a partir de “ingredientes” de satisfacción en provisión de servicios y resolución de problemas colectivos pero también de sanción en el legítimo ejercicio del poder coercitivo estatal. Es decir, fundamentalmente a partir de la **sensación de riesgo de penalidad que logre institucionalizarse a los fines de desalentar efectivamente las conductas tipo “free rider” [16]**, lo cual se asocia también con el nivel de las alícuotas y tributos adecuados a las distintas realidades sociales locales, pero lejos de las soluciones simplistas.

Lo antedicho implica que cualquier plan de reforma fiscal tributaria constituye en realidad **un plan de mediano o largo plazo.**

Es decir, en lo que hace a los elementos sancionatorios, se debe asegurar por todos los medios **que la conducta evasora implique mayores costos** y que exista riesgo real de ser sancionado. No tenemos dudas acerca de que los contribuyentes optan por priorizar otras obligaciones cuando:

- a) No haya riesgo de corte de servicio.
- b) No haya costos de oportunidad mas altos por el no pago.
- c) No haya riesgo efectivo de que la intimación que se envía concluya realmente en juicio o clausura o cualquier otra medida punitiva (p.e. subasta).
- d) No conozca con precisión la magnitud de sus obligaciones o las considere indebidas o desproporcionadas.
- e) Pueda desentenderse de la obligación como resultado de la ineficiencia e ineficacia administrativa (incapacidad de control o falta de registro) o cualquier medida esperable que lo favorezca (condonación, exención, etc.).

f) Dudan acerca de la profesionalidad y/o la seriedad de los funcionarios, en particular, de los que desempeñan funciones en las áreas de recaudación.

g) No poseen una buena imagen de la Municipalidad

Lo expuesto implica entender la reforma fiscal tributaria como **un programa de acciones continuas** para asegurar los máximos niveles de recaudación tributaria posible, a partir de sólidas bases que aseguren un flujo sostenido de ingresos en el tiempo, y no quedar reducidos a “paquetes de emergencia” para solucionar desequilibrios presupuestarios de corto plazo.

Estamos hablando de **perseverar**, de adoptar una visión “intertemporal” fundada en la certeza de que los cambios reales se construyen pacientemente, ya que estamos apuntando a **cambios “culturales e institucionales”**, a la base misma de los compromisos y las responsabilidades individuales y sociales en donde los “insumos” principales son: apoyo político, construcción de credibilidad, inversión en infraestructura de información, gestión orientada por resultados e impactos, buena comunicación social y, sobre todo, **la institucionalización de un esquema creíble de premios y castigos.**

Y merece un particular detenimiento el debate en torno a la adecuación de las alícuotas y los niveles de tributos, pero como un componente más de **esta visión activa y sistémica o integral** que se propone, desde ya alejándonos de lo que podemos llamar la simplista falacia del “todos pagan si bajan los tributos” como solución que nos releva de encarar nuestros profundos problemas estructurales: sin legitimidad de la gestión y sin capacidad para ejercer el poder de fiscalización y sanción, el recurso a la baja de tributos no es más que un slogan mediático que puede tener consecuencias gravísimas.

Puntos de partida para una reforma fiscal tributaria

En primer lugar, ya sabemos que no habrán resultados satisfactorios en materia fiscal si no hay resultados de igual signo en la gestión pública municipal tomada en su conjunto, es decir, en el cumplimiento de los objetivos de la gestión.

En lo específico, se trata básicamente de pasar desde **una “filosofía” de administración tributaria pasiva**, se cobra a “quien viene” y desea pagar sus

obligaciones tributarias, **a otra de tipo activo** en donde se intenta cobrar a quien se detecta obligado a pagar, fiscalizando y facilitando su pago [\[17\]](#).

En principio, podemos sintetizar algunas recomendaciones básicas para formular e implementar un plan de reforma fiscal tributaria:

a) Realizar un primer diagnóstico de la situación que exponga claramente los problemas detectados.

b) Formular un plan abarcativo de todos los procesos que hacen a la gestión tributaria, designando responsables (modelo de organización) y estableciendo objetivos específicos en el tiempo, debidamente cuantificados (por ejemplo: ordenar padrones, simplificar procedimientos, eliminar errores, reorganizar la satisfacción de reclamos y de respuestas en general, etc.).

c) Formar equipos de trabajo para involucrar a los agentes en los planes y objetivos y para la resolución de problemas, con parte de su remuneración según desempeño (resultados e impactos).

d) Clasificar tareas, discriminando entre aquellas que son programables y/o rutinarias y aquellas otras que demandan mayor discrecionalidad del operador que las ejecuta por ser más discontinuas e incluso novedosas, diseñando un esquema de incentivos que se adecúe a las especificidades de ambos tipos.

e) Desarrollar instrumentos de medición de los resultados para evaluar lo realizado y establecer incentivos remunerativos asociados a la mejor recaudación, siempre sobre la base del cumplimiento de metas parciales que impliquen superar diversas restricciones detectadas (por ejemplo de insuficiencia de información) y ordenadas según el diagnóstico realizado.

f) Establecer adecuados canales de comunicación con los contribuyentes y mejorar la atención en general (por ejemplo: adecuación de espacios físicos, mejoramiento del entorno, cuidado de imagen, mas ventanillas de pago aprovechando las opciones tecnológicas disponibles, etc.).

g) Luego de evaluar fortalezas y debilidades, pragmatismo para recurrir a la **provisión** privada de servicios cuando se justifique [18], sin renunciar a la **responsabilidad** municipal y más concentrado en los roles de **control y la regulación**.

h) Trabajar en la imagen de la Municipalidad (guiarse por lo que sería una especie de creación de marca)

Por supuesto, no hay grandes secretos para formular y ejecutar un plan de reforma fiscal tributaria salvo el de **persistir con las medidas en el tiempo y ser capaces de renovar la forma de concebir y ejecutar la gestión**, lo cual no es poco en un país con una tradición de improvisaciones e inestabilidad como el nuestro, aunque los avances “macro” al respecto, van consolidando un marco mucho más favorable.

Vale la pena decirlo nueva y claramente, la política y la administración tributaria municipal **es antes que nada un problema político-institucional, después de gestión y luego de organización**. Ya no se trata sólo de un problema de recursos disponibles, de marco normativo acorde o de adopción de tecnologías “duras”, sino todo eso y mucho mas.

En tal sentido, los principios de **transparencia** y de **igualdad de tratamiento frente a una misma situación** fiscal que deben guiar toda acción o medida tributaria no son menos importantes que la **estabilidad** o permanencia de las mismas en el tiempo. Es por ello que resulta conveniente erradicar las prácticas de corto plazo (como los efectos perversos de las moratorias o perdones fiscales con quita de deuda o la improvisación de soluciones a “la medida” de alguien).

Por cierto, esto no deja de plantear **un problema serio de incentivos para la captación del interés de la dirigencia política debido a la transitoriedad con que se asocia su permanencia en los cargos públicos**.

Por lo expuesto, se deduce que no es apropiado adoptar medidas basadas en la imprevisión o en la necesidad de revertir un déficit transitorio de ingresos, sino que se trata de trabajar **en el marco de un plan global**, abarcativo de las distintas cuestiones y de los disímiles actores involucrados en la gestión tributaria.

Al diseñar un plan se deben evaluar pacientemente las restricciones que obstaculizan el logro de los objetivos tributarios (tales como: estructuras inadecuadas, filosofías y culturas imperantes, inexistencia de sistemas de información adecuados o lisa y llanamente escasez de datos), lo cual supone, sin dudas, reflexionar tanto sobre el **modelo de organización** como sobre el **de gestión**, y fundamentalmente, sobre el **marco institucional**, definido este en el más amplio sentido de las “reglas de juego” que estructuran la acción social.

En este último caso de "instituciones", nos referimos tanto a las reglas de juego formales y explicitadas en normas (Decretos, Ordenanzas, Leyes, etc.) como aquellas otras informales (no menos importantes) o que no están explicitadas y que son determinantes de la capacidad de operación (cultura, valores compartidos, tradiciones, mitos, ideologías, hábitos internalizados, etc.). Será el rescate de esta dimensión institucional el que nos ampliará la perspectiva de incidir en la modificación de conductas, tanto al interior del Estado local como en la Sociedad.

Ya no se trata solamente de reformas administrativas como las que se intentaron otras veces, en tanto meros cambios en el organigrama, en el manual de procedimientos o centradas en la incorporación de tecnologías o inversión en equipamiento. También se debe pensar en términos de acuerdos y de consensos que hagan a la promoción de la responsabilidad social e individual de los integrantes de la comunidad local y un mayor compromiso de los agentes públicos.

Ya no alcanza con pensar al Estado como “sistema de organizaciones” (recursos humanos, financieros, técnicos) sino **también como “sistema institucional” de incentivos para los actores sociales y los agentes municipales**. Y por cierto, no es el camino más fácil dado que la transformación institucional como la que aquí se refiere es el producto del **aprendizaje social**, pero sí es el más efectivo si queremos realmente construir capacidades estatales para lograr mayor eficacia en el logro de los objetivos públicos.

Lamentablemente, debemos asumir que la **dimensión de contribuyente** que deben desarrollar los ciudadanos es todavía **una construcción pendiente (inacabada)** en países como el nuestro, remitiendo a la discusión misma acerca de la necesidad de crear el Estado en sus distintas instancias, en particular, dentro de la jurisdicción local

[19]. Nos referimos, por supuesto, a una entidad con “sustancia”, con un “algo más” que el simple reparto de rentas, es decir, que trascienda **las lógicas predatorias e inequitativas de intereses sectoriales y/o particularistas, a favor de un estado para las mayorías.**

Desde una **perspectiva sistémica** como la que se postula, es importante destacar que las medidas que se adopten en un plan de reforma fiscal tributaria “hablan por sí solas”, por lo que debe dejarse de lado el hábito tan arraigado de acciones que visualicen exclusivamente las urgencias del corto plazo: **¿acaso no habla esencialmente de nuestra impotencia cuando decidimos lanzar moratorias “generosas” en forma recurrente?** Muchas veces la baja cobrabilidad no es más que un **reflejo de la inexistencia de política tributaria** y que, a su vez, puede ser un aspecto más de la realidad profunda de un Estado asociado fuertemente **a prácticas predatorias y “rentísticas”, cuando no a una verdadera configuración de tipo “pre-moderno”, con su grave correlato en ineficacia y divorcio de los intereses mayoritarios.**

Sin duda, un déficit crónico enfrenta a los gobiernos locales a una situación de extrema gravedad, conforme se acrecienta la brecha entre los gastos y los recursos, y con ellos, los incumplimientos de pago con los proveedores (que conlleva sobrepagos o compensaciones vía menor calidad) o con los agentes municipales (por ejemplo, afectando su disposición al trabajo) o afectando las posibilidades de acceso al crédito público (inversiones), dando como resultado final una menor calidad y cantidad de servicios prestados, retroalimentando la “espiral descendente” del no pago.

No obstante ello, no resulta apropiado adoptar medidas destinadas a superar en forma inmediata la iliquidez creciente mediante programas de presentación espontánea, moratoria u olvido fiscal, ya que con ello estamos minando acumulativamente las bases de una conducta tributaria cumplidora: supone un relativo premio por incumplimiento y ningún beneficio por cumplimiento (el citado esquema perverso de “premios y castigos” que envía señales no deseables).

Si bien es posible justificar este tipo de medidas en determinados contextos (por ejemplo cuando se cuenta con credibilidad para sancionar), dado el uso abusivo que se suele dar, se encuentran relativamente agotadas las posibilidades de efecto inmediato positivo.

Las moratorias pueden ser útiles sólo cuando son extraordinarias, muy discontinuadas en el tiempo, y no como medida periódica o recurrente al cierre de cada ejercicio y a fin de paliar un déficit en el corto plazo o subsanar imprevisiones [20]. En general, estas medidas reducen la credibilidad en la administración tributaria, y nada menos que en aquello que **hace a su componente estructural fundamental: su capacidad punitiva** (sistema de premios y castigos), una de las principales fuentes de construcción de lo que llamamos “conducta tributaria cumplidora”. La idea básica: se debe evitar toda acción que no sancione el incumplimiento fiscal [21] y aporte confusión en vez de señales claras acerca de la orientación de la política tributaria.

Principios guías de una reforma fiscal tributaria

La formulación de un plan de reforma fiscal tributaria suele enfrentarse con cierta justificación autocomplaciente acerca de las causas de una baja recaudación (y cobrabilidad), invocando argumentos tales como el de “la persistente crisis económica” que soporta la comunidad o el de los altos porcentajes de “pobreza” existente, siendo que, en realidad, suelen ocultarse las ineficiencias e incapacidades propias de la gestión fiscal tributaria.

En particular, hay que superar la “barrera mental” que implica suponer que la crisis económica impide adoptar medidas contra la baja recaudación, la mora o la evasión. Se debe entender, por ejemplo, que en toda crisis económica hay ganadores, perdedores y no afectados por su ocurrencia, sea esta persistente o no, y que hay distintas formas de tributación (p.e. procíclicas o anticíclicas). En la medida en que nuestros **sistemas de información** sean aptos para reflejar la real situación de nuestros contribuyentes, permitiendo **diferenciarlos**, seguramente podremos tomar medidas más adecuadas contra la evasión y el incumplimiento en fecha, aún preservando las condiciones de máxima equidad y, en realidad, con mayores posibilidades de éxito [22].

En cualquier caso, se requiere adoptar medidas de cambio y/o modernización en el marco de un plan global de reforma fiscal tributaria de mediano y largo plazo que necesariamente debe ser encarnado por la conducción política, jugando un rol fundamental la institucionalización de **un régimen creíble de “premios y castigos”** para cumplidores e incumplidores de sus obligaciones tributarias municipales.

En pocas de las funciones indelegables del Estado **la credibilidad** es un componente tan fundamental, por lo que debemos ponderar cuidadosamente si todo lo que hacemos cotidianamente no la lesiona, visto que se trata de **una construcción de largo plazo**.

De ahí que, previo a la formulación de un plan de reforma fiscal tributaria, es necesario diagnosticar si el grado de incumplimiento de las obligaciones fiscales o la evasión es puntual o generalizado. En el primer caso nos encontramos ante un problema mas bien pasible de respuestas técnicas (p.e. mejoramiento en la distribución de recibos de pago o ampliar las “ventanillas” de cobro o mejorar la información disponible); en el segundo caso, ya nos enfrentamos a un problema de carácter estructural, que excede el marco de las medidas meramente técnicas, y que remite a cuestiones que hacen a los mismos fundamentos del Estado local y a su legitimidad social.

Si se trata de un problema de tipo “cultural-social” nos enfrentamos probablemente a una cuestión de legitimidad de la gestión comunal en general, lo cual alimenta el “ciclo perverso” de incumplimiento que, en realidad esta expresando una falta de capacidad efectiva para formular e implementar políticas públicas y, seguramente, para prestar servicios con calidad aceptable [\[23\]](#).

Nuevamente, todo plan de reforma fiscal debe priorizar la reconstrucción de una conducta tributaria cumplidora. Resulta clave que el contribuyente evidencie que el municipio tiene conocimiento (información confiable) de las deudas que se acumulan, posee capacidad de seguimiento de las cuentas y que está dispuesto a actuar en consecuencia, existiendo real riesgo de sanción punitiva. De ahí que resulta muy fructífero aplicar las medidas punitivas **seleccionando** a los que hubieren demostrado alta irresponsabilidad y, con carácter ejemplificador, imponer sanciones ampliamente publicitadas.

La acción punitiva debe ejercerse siempre que se tengan condiciones “materiales” suficientes para el éxito, exista respaldo político, y así lo justifique la caracterización del deudor. Ello implica el **desarrollo de una capacidad de selectividad** que evite consecuencias indeseables como, por ejemplo, la emisión de excesivos volúmenes de demandas judiciales imposibles de procesar, o actuaciones iniciadas por terceros intimados en forma indebida (instituciones de bien público o carecientes que solicitan

beneficios de condonación o exención de deudas); todo lo cual ocasiona costos políticos innecesarios y debilita la credibilidad de la gestión.

Lo antedicho pone de manifiesto la importancia que tiene en la agenda de una reforma fiscal tributaria **el desarrollo de un sistema de información apropiado** para lograr cumplir uno de los principios básicos de la política tributaria: **el principio de igualdad**, entendiendo por ello, **igual tratamiento frente a igual situación fiscal, y de equidad**. Usualmente, la información con que operamos es defectuosa, insuficiente y/o no existen canales adecuados y fluidos para el correcto registro de pagos, deudas y actualizaciones de datos identificatorios, motivo por el cual no es posible actuar con selectividad, apelándose a acciones masivas, o bien, basadas en criterios de selectividad muy poco efectivos (p.e. zona).

Disponer de información apropiada no es el resultado de la simple modernización tecnológica, que sin duda constituye una condición relevante pero no suficiente. La excesiva departamentalización de funciones también traslada un problema a la información con que se opera y en la medida que no se cuente con un plan de integración de los flujos de **información disponible** y de captación de datos relevantes para posibilitar la segmentación de los contribuyentes, en particular [\[24\]](#), no estaremos en condiciones de establecer una estrategia apropiada. Estamos pensando en una estrategia que hace de la disponibilidad de información un recurso fundamental.

De ahí la necesidad de pensar también un **modelo de organización** que garantice la fluidez en la circulación de la información valiosa para la administración tributaria (p.e. enfatizar la dimensión tributaria que poseen los Catastros Municipales, lo cual justifica su pase a la órbita de las Secretarías de Economía, tal como ya se hizo en el ámbito de la Provincia de Buenos Aires; áreas de habilitaciones y permisos; departamentos de evaluación de capacidad contributiva, soporte informático con programas de consulta en tiempo real, etc.) y del crecimiento en el "poder de policía" municipal (áreas de inspección municipal, de juicios de apremios).

Asimismo, las acciones punitivas generalizadas que no concluyan en una sanción efectiva, por ejemplo aquellas no concretadas por problemas operativos, también afectan la credibilidad (algo muy común cuando se plantean planes de certificación masiva de

deudas a través de terceros a riesgo), ya que minan la necesaria sensación de riesgo de sanción.

Debemos contar con los instrumentos que nos permitan tratar distintos casos de manera apropiada; es decir, poder **estratificar a los contribuyentes** según su capacidad económica y establecer medidas acordes a su situación, nivel de morosidad, evitando entonces las prácticas clientelísticas o de “soluciones a medida” sin ningún sustento, que por igual afectan la credibilidad y, mas que nada, la equidad.

Sin duda, resquebraja la credibilidad y el hábito de cumplimiento, la permeabilidad a las influencias o reclamaciones con razonamientos del tipo “antes de pagar voy a ver a alguien.....”. Cualquier tratamiento especial, y en aquellos casos en que sea racionalmente justificable, debe sustentarse en criterios generales que contemplen las diferentes situaciones que así lo requieran, esto es, estableciendo instrumentos **generalistas** que incorporen la necesaria flexibilidad para tratar situaciones de incumplimiento justificado y bien determinado (tipologías), y siempre con el suficiente grado de explicitación de criterios (transparencia), de modo de que sean conocidos y estén al alcance y conocimiento de toda la comunidad, difundiéndolos en forma clara y precisa.

Por ejemplo, una buena dosis de dispersión en la alícuota y aplicable en una razonable escala de categorías, puede ser un buen instrumento para introducir criterios de equidad en la carga tributaria, lo cual supone incorporar cierta progresividad.

Lo expuesto nos enfrenta a la connotación tributaria de las tasas y contribuciones municipales y a la legitimidad de la incorporación de criterios de progresividad en la imposición tributaria, lo cual tradicionalmente no ocurría al prevalecer criterios “simplistas” de igualdad (por ej. metros de frente para calcular servicios de base imponible inmobiliaria). Por cierto, varios Municipios, en especial de la Provincia de Buenos Aires, ya vienen revirtiendo saludablemente esa tradición con la incorporación de nuevos criterios de cálculo que toman en cuenta la valuación fiscal de inmuebles.

En el mismo sentido, se deben revisar los regímenes y las políticas de exenciones, los cuales en todo caso deben asociarse con algún criterio de **reciprocidad**. Por ejemplo, en el caso de instituciones de bien público, exigiéndoles algún tipo de compensación

(cesión de instalaciones con fines públicos). También resulta fundamental el **desarrollo de instrumentos de evaluación** para la consideración de los casos de incumplimiento por razones de indigencia (p.e. cuerpos de asistentes sociales).

Por otro lado, debemos apuntar a **simplificar** el ya excesivo menú de tasas, contribuciones y derechos municipales que se vino ampliando con la idea de que se pueden gravar más actividades y hechos a los fines de asegurar un elevado nivel de recursos propios. Lo aconsejable es **una estructura de tributos simplificada y bien focalizada**.

Cuanto mayor es el número de obligaciones que se imponen, no solo se ocasionan mayores costos de administración y comprensión a los contribuyentes, sino que también se dificulta la eficiencia de la gestión y la efectividad de la fiscalización, con necesidades de estructuras mas grandes para la gestión del cobro [\[25\]](#). En muchos casos, se da la existencia de contribuciones cuya recaudación no llega a cubrir los costos de su propia administración, además de que toda obligación tributaria impone al contribuyente la necesidad de realizar tramitaciones para su determinación y percepción (cuando no la contratación de servicios de profesionales).

En tal sentido, la deseable **simplificación del sistema tributario** consiste en facilitar no sólo la administración y fiscalización, sino también el pago de las obligaciones que correspondan, unificando con otras y/o derogando obligaciones de dudosa legitimidad o significación. Ello también coadyuvará a la mayor legitimidad de las obligaciones que se imponen, especialmente cuando se trata de la provisión de bienes públicos cuyas bases imponibles no reflejan adecuadamente la naturaleza y magnitud del beneficio o satisfacción obtenido por el contribuyente [\[26\]](#).

La existencia de abultadas deudas imposibles de satisfacer bajo condiciones ordinarias puede tener cierta influencia negativa en la voluntad de pagar las obligaciones contributivas corrientes, en tal sentido, es fundamental privilegiar una conducta tributaria cumplidora para con las obligaciones corrientes, ya que ello motiva a mantenerse en situación de no deudor; `y simultáneamente debe acompañarse de una política tendiente a facilitar el pago de las deudas (p.e. no se trata de penalizar con altos intereses o multas, si no de reflejar el mayor costo del no pago, para lo cual se exige desarrollar instrumentos novedosos).

La información como herramienta clave en la reforma tributaria

Se desprende de lo expuesto que es de vital importancia **contar con información oportuna y precisa**, para lo cual se requiere enriquecer los padrones de contribuyentes con información relevante y confiable, de modo que nos permita su segmentación a los fines del diseño de instrumentos más adecuados, aunque previamente se requiere ordenar y corregir los frecuentes errores acumulados en la información histórica normalmente utilizada, siempre en favor de una mayor racionalidad y equidad.

No debemos entender a **la información**, como tradicionalmente ocurre, simplemente como un medio para emitir las obligaciones fiscales que correspondan, sino como **el principal instrumento para la identificación y segmentación de los contribuyentes, de modo tal que podamos diseñar políticas apropiadas para distribuir las cargas y fiscalizarlos**. Digámoslo claramente, la estrategia propuesta es “**información intensiva**”, y esta hay que **producirla permanentemente** y sabiéndola captar desde donde muchas veces está disponible organizando equipos de trabajo "en campo".

Usualmente, los errores en los padrones y registros llegan a ser una fuente de desincentivo al cumplimiento de las obligaciones fiscales y un grave obstáculo a la eficacia, por ejemplo cuando comunicamos obligaciones indebidas y/o intimamos incorrectamente o cuando no podemos llegar a los obligados. La gestión tributaria debe establecer mecanismos de actualización permanente de la información, lo cual también facilita el seguimiento de los deudores, y ello nos remite a trascender las áreas de rentas en cuanto a consideración (p.e. áreas de habilitaciones y permisos de actividades económicas, registro de la propiedad y catastros).

Frecuentemente la visión “compartimentalizada” y su correlato de operación excesivamente departamentalizada de las áreas recaudadoras, da lugar a que la información no circule y se tenga una visión parcial de un mismo contribuyente, generalmente, según la obligación o dependencia de que se trate. De ahí que resulta necesario pensar más bien **en términos de procesos integrales** que de funciones, lo cual conlleva cambios en la estructura organizacional de modo tal que podamos, a partir de la visión integradora del circuito o proceso de producción de información, **desarrollar**

estrategias activas que se apoyen fundamentalmente en la fiscalización y el seguimiento permanente de los contribuyentes.

Otro aspecto importante, que hace a la transparencia y a la formación y capacitación de los agentes públicos, es enfatizar la difusión de resoluciones que hacen a la interpretación de normas, siendo un tema muy importante sistematizar y organizar la circulación de este tipo de información que hace también a la preservación de la memoria y el aprendizaje institucional (p.e. programas de consulta, organizar áreas técnico-tributarias solventes técnicamente)

Una estrategia de **unificación de las obligaciones** que recaigan sobre un mismo contribuyente facilita no sólo su fiscalización sino, y especialmente, la segmentación de los padrones en base a toda la información disponible. Ya tenemos en Argentina un buen punto de partida con el CUIT, lo cual debería ser adoptado por todos los municipios.

A ello coadyuvará la rotación del personal en procura de una mayor polivalencia en materia de funciones, y con ello, desarrollar una modalidad de gestión tributaria orientada por objetivos e impactos.

Probablemente sea necesario realizar un “reempadronamiento” de los contribuyentes, en cuyo caso es conveniente apelar a metodologías que no lo perturben con arduas exigencias de información (actuar en forma progresiva), sin perjuicio de que es posible obtener información “no utilizada” procesando los múltiples datos que usualmente se recogen a través de las distintas declaraciones juradas que se exigen para cancelar obligaciones tributarias que recaen sobre un mismo contribuyente.

Al respecto, resulta indispensable contar con un equipo especialmente abocado a integrar información y a procurar los mecanismos mas idóneos para lograrla en forma suficiente. En tal sentido, a partir de un análisis de nuestras fortalezas y debilidades, así como de la evaluación de nuestras posibilidades para superar estas últimas en el tiempo, podremos actuar sin dogmatismos (y con pragmatismo) en la construcción de un verdadero sistema de información con fines fiscales.

Seguramente, mucho pasará por los flujos de tramitaciones y de circuitos que involucran distintas áreas del estado local, debiendo privilegiarse visiones mas integrales de los “procesos de trabajo” (o “cadena de valor”), por trabajar las “ interfases”. Y quizá

no tanto por concentrar demasiados esfuerzos y atención en la infraestructura tecnológica.

Medidas para una agenda de reforma tributaria

En lo esencial, se trata de **enraizar socialmente (institucionalizar) un régimen creíble de incentivos, es decir, de premios y castigos que orienten las conductas hacia objetivos sociales deseables**. Como medidas más concretas, podemos citar, entre otras:

n Simplificación del régimen fiscal: derogación de obligaciones tributarias de dudosa justificación y con pobre incidencia económica, (“menos tributos, mejor cobrados”), a fin de facilitar la gestión a los contribuyentes y reducir costos y contribuir con la “desburocratización” de tramitaciones engorrosas (p.e. establecer importes fijos para pequeños contribuyentes) .

n Unificación en una cuenta única de todas las obligaciones que recaigan sobre un mismo contribuyente, facilitando su identificación y fiscalización.

n Unificación de los vencimientos de las obligaciones de pago (evitar la multiplicación de fechas de pago por fraccionamientos propios de situaciones de inestabilidad de precios).

n Clasificar y segmentar a los contribuyentes a los fines de adecuar la carga tributaria y mejorar la fiscalización.

n Simplificación de procedimientos en la determinación de las obligaciones: procurar la eliminación de la obligación de presentar frecuentes declaraciones juradas, avanzando hacia formas de “predeterminación” de la obligación tributaria en forma relativamente estable en el tiempo, de modo tal que se pueda realizar la emisión y remisión domiciliaria de recibos de pago.

n Desarrollar instrumentos de fiscalización **selectivos** orientados por sus resultados, dejando de lado las prácticas masivas y/o de presentación espontánea.

n Desarrollar una modalidad de gestión tributaria orientada por objetivos y menos centrada en aspectos de procedimiento (más centrada en resultados e impactos y menos “garantizadora” de condiciones de empleo).

n Reforma de las estructuras orgánico-funcionales: guiarse por **una visión de proceso productivo** que supere la excesiva departamentalización o sectorialización de las áreas tributarias y **desarrollo de un área centralizada de sistemas de información** que facilite el recupero y registro de datos vinculados con la administración fiscal (p.e. catastro, habilitaciones, obras particulares, etc.).

n Institucionalizar la **evaluación de desempeños** como política de recursos humanos.

n Establecer formas de remuneración del personal ligadas a la obtención de resultados en materia de incremento de recaudación.

n Promover la rotación del personal en procura de una mayor polivalencia en materia de funciones (hacia centros de atención polifuncionales).

n Procurar el reclutamiento de personal más en base a criterios meritocráticos (como forma de garantizar una politización de menor calidad en la gestión tributaria [\[27\]](#)).

n Asegurar la modernización tecnológica, involucrando muchas de las opciones de soportes técnicos disponibles (extensión de redes y puestos informáticos, incorporación de tarjetas inteligentes, etc.).

n Extender los lugares y facilitar los medios de pago (p.e. débito automático, Pago Fácil, ampliación de horarios, etc.).

n Mejorar y ampliar espacios de atención al público en general, favoreciendo con ello un mejoramiento de la imagen del Municipio, como organización y como institución.

n Fortalecer las áreas que entienden en materia legal y técnico-tributaria, y asociarlas a un criterio de “socialización” de la información.

n Inversión en capital humano y “obsesión” por actualizar las bases de datos.

n Generar instancias de complementación “virtuosa” con el sector privado (outsourcing) y con el sector público no estatal (ONG, organizaciones de la sociedad civil).

n Generar cambios en la cultura organizacional tradicional: profesionalismo versus amateurismo, actuaciones conforme a normativas renovadas y no improvisación de “soluciones a medida”, difusión de valores de planificación estratégica, mayor horizontalidad en las relaciones entre agentes (cultura de redes), mayor compromiso, mayor cultura de mérito, etc.

La calidad y la reforma fiscal tributaria

Un plan de reforma fiscal tributaria debe concluir en un programa de mejoramiento permanente de la calidad en la gestión tributaria, lo cual supone dar un salto cualitativo respecto de las condiciones estructurales de partida en la inmensa mayoría de los Municipios.

También desde el campo restringido de la propia administración tributaria la búsqueda de calidad en la gestión fiscal implica obtener mayor satisfacción del contribuyente, por ejemplo pensando en su comodidad para cumplir con sus obligaciones (p.e. débito automático, pagos telefónicos), la institucionización de una figura tipo “defensor del contribuyente” puede ser útil para ahorrar intermediaciones costosas y hasta parasitarias.

La real medida del éxito de la administración tributaria es la extensión del cumplimiento voluntario, algo que no debemos olvidar.

Es condición necesaria para mejorar la calidad de gestión, aunque no sea suficiente, la incorporación de nuevas tecnologías informatizadas y la modernización tecnológica en sentido amplio, mas allá de los grados de avance en la ejecución de un plan de reforma fiscal tributaria. No obstante, la clave de un programa de mejoramiento de la calidad pasa por la formación de equipos de trabajo profesionalizados y debidamente capacitados, comprometidos y con “permanencia” (es decir, menos sujetos a los vaivenes políticos y más a los resultados que se obtengan).

Algo para tener muy presente: **lo decisivo del éxito en la recaudación se define en el “día a día”**, aspecto que a veces queda obnubilado cuando discutimos las necesarias reformas ambiciosas.

Finalmente, y en líneas generales, entendemos como elementos significativos para la formulación de un plan de mejoramiento de la calidad en la gestión tributaria que impacte visiblemente en la atención de los contribuyentes, a los siguientes aspectos:

- n Información: El contribuyente debe tener pleno conocimiento de lo que paga
- n Comunicación: Se debe cuidar la mejor atención del público y desarrollar todo instrumento que facilite la comunicación contribuyente-administración.
- n Seguridad: Se deben brindar las máximas condiciones de seguridad y garantías en los registros de pagos y deuda.
- n Accesibilidad: Se debe facilitar el pago de las obligaciones tributarias a través de los instrumentos y tecnologías de gestión que mejor lo hagan posible (p.e. más ventanillas de cobro).
- n Capacidad de respuesta: Se debe ofrecer una respuesta veloz y suficiente ante el requerimiento del ciudadano-contribuyente con personal altamente capacitado y comprometido con los objetivos y las metas de la política tributaria.
- n Credibilidad y mayores niveles de profesionalismo.

Bibliografía Consultada

Andrade, Hugo (1994), Consideraciones acerca del sistema fiscal de la Ciudad de Buenos Aires, mimeo.

Basile, Mirta L. (1998), La simplificación y armonización tributaria en los municipios bonaerenses, Subsecretaría de Políticas y Coordinación Fiscal-Ministerio de Economía de la Provincia de Buenos Aires.

Blough, Roy (1952) “ The federal Taxing process”; Washington D.C.: Prentice Hall.

Bresser Pereira, Luiz C. (1998), La Reforma del Estado de los años noventa. Lógica y mecanismos de control, en “Desarrollo Económico”, vol.38, nro. 150, julio-septiembre.

Casanegra de Jantscher, Milka (1990), “ Administering de VAT”. In “ Value-Added Taxation in Developing Countries”, edited by Malcom Gillis, Carl S. Shoup and Gerardo Sicat. Washington, D.C.: The World Bank, p 171-179.

Cuchillo Monserrat y Morata Francesc (1991), Organización y Funcionamiento de las Areas Metropolitanas, Ministerio para las Administraciones Públicas, Madrid.

Cunill Grau, Nuria (1997), Representando lo público a través de la sociedad, CLAD - Nueva Sociedad, Caracas.

Departamento de Investigaciones Económicas del Banco de la Provincia de Buenos Aires (1990), Relaciones financieras Nación-Provincias.

Evans, Peter (1996), El Estado como problema y como solución, en "Desarrollo económico" Nro. 140, enero - marzo de 1996.

FIEL-ADEBA (1992), Hacia una Nueva Organización del Federalismo Fiscal en la Argentina, 8va. Convención de Bancos Privados Nacionales.

Hicks, U. (1976), La Hacienda en el Gobierno Metropolitano, presentado en Congreso sobre Problemas Metropolitanos, Toronto.

Israel, Arturo (1987), Institutional Development: Incentives to performance, World Bank, Johns Hopkins University Press, Washington D.C.

La Rosa, Ricardo E. (1979), Coparticipación Provincial de Impuestos, Revista de Derecho Fiscal.

Llaser, Juan J., Sistemas Tributarios Provinciales y Municipales. Un Análisis Crítico, presentado en el 7mo. Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas.

Martínez Nogueira, Roberto (1998), Los proyectos sociales, de la certeza omnipotente al comportamiento estratégico, CEPAL, Serie Políticas Sociales Nro. 24, Santiago de Chile.

Olazábal, Raul M., Asignación de Recursos a Municipalidades, presentado en el 7mo. Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas.

Prats Catalá, J. (1998): "Administración Pública y Desarrollo en América Latina. Un enfoque neoinstitucionalista".

Schivndt, Enrique C. (1997), Administración de los Recursos y Equilibrio Fiscal en los Municipios, Editorial Estudios Municipales de Administración.

Schivndt, Enrique C. (1998), Hacia un nuevo modelo de gestión pública, Revista de Administración y Gestión Municipal N° 61 Julio de 1998

Slemrod, J. and Yitzhaki, S. (2000) "Tax avoidance, evasion and administration", Working Paper 7473, National Bureau of Economic Research, Cambridge, January.

Subsecretaría de Relaciones Fiscales y Económicas con las Provincias (1994), Cambios Estructurales en la Relación Nación-Provincias, Secretaría de Hacienda.

Wilhelm, Salomon (1979), Recursos Municipales, Macchi.

[1] Una versión fue publicada en "Informe IEFE", Número 96, de septiembre de 1999, La Plata.

[2] Pablo Alberto Tavilla es Licenciado en Economía (UBA), Maestría de Administración y Políticas Públicas (Universidad de San Andrés), ex Subsecretario de Ingresos Municipales de la Municipalidad de Moreno.

Mail: ptavilla@ciudad.com.ar

[3] Hugo Omar Andrade es Licenciado en Economía (UBA) y cursó la Maestría de Administración Pública (UBA), ex Secretario de Economía de la Municipalidad de Moreno. Mail: handrade@oeste.com.ar

[4] Además cuentan con ingresos provenientes del Régimen de Participación de Impuestos (Ley 10.559).

[5] No tan sólo por su falta de autonomía formal

[6] Lo mismo cabe decir con respecto al régimen de coparticipación federal de impuestos, que ha adquirido rango constitucional al incluirse en el nuevo texto, incorporando un conjunto de disposiciones generales sobre su determinación.

[7] Cabe destacar que, en virtud de los compromisos asumidos en el marco del Pacto Fiscal Federal suscrito por el Gobierno de la Provincia de Buenos Aires (luego ratificado por la Ley 11.463), se encuentra pendiente de resolución la revisión de algunas tasas y contribuciones municipales que recaen sobre las actividades económicas, con la intención de simplificar el sistema tributario y eliminar cierta superposición de las cargas fiscales, a fin de incidir favorablemente en el llamado "costo argentino".

[8] Cabe aclarar, que, si bien ello es motivo de debate en casi todo el mundo, existe enorme diversidad en las formas que asumen los sistemas fiscales de los gobiernos locales, de acuerdo a los principios de autonomía y autarquía que ordenan el status jurídico de los mismos. A título ilustrativo, a partir de un estudio de casos seleccionados en Europa (Cuchillo Monserrat y Morata Francesc, 1991) podemos afirmar que la actividad financiera de los municipios se rige por normas de procedimiento en materia de presupuestación y tributación que fijan los estados nacionales, cualquiera sea el grado de su autonomía. También se verifica que todos los gobiernos locales reciben fondos de una jurisdicción superior (nacional o federal), ya que de otra manera no alcanzarían sus objetivos. No siempre existen fórmulas institucionales o racionales para fijar tales aportes, y en algunos casos se realizan transferencias globales a nivel de región, que luego son redistribuidas entre los municipios o gobiernos locales por las autoridades del gobierno regional o federal que las contiene.

Se destaca la búsqueda de fórmulas específicas tendientes a dotar a los sistemas fiscales locales de la máxima perecuación y equidad, evitar la doble imposición y limitar la presión fiscal global. Además, puede verificarse el peso creciente de las limitaciones impuestas por los estados nacionales sobre las acciones de los gobiernos locales, impulsando un carácter marcadamente ejecutor de las políticas públicas decididas en el nivel superior, y la desaparición progresiva de las autonomías tributarias locales. (ver apéndice).

[9] En la línea de autores como Peter Evans, e está introduciendo la otra dimensión analítica relevante del problema de la autonomía, relacionado con la efectiva independencia de intereses inmediatistas o particulares (o sectoriales), general e inexplicablemente menos pensada en relación con los Municipios.

[10] Además de que se ha explicitado como una obligación legal para los municipios, como es el caso de la Provincia de Buenos Aires, sin perjuicio de que también lo es a partir de la valoración social del mismo.

[11] " Es la política tributaria en acción, no simplemente la palabra escrita en la norma, lo que determina cuánto el contribuyente debe pagar, y los efectos del pago. El conocimiento del régimen es solo el comienzo en el conocimiento de un sistema tributario. Las interpretaciones ubicadas sobre el lenguaje por administradores y jueces, la simplicidad y acceso de las normas tributarias, la competencia y la extensión de las auditorías e inspecciones, el vigor y la imparcialidad de la coerción y la agilidad y la finalidad de la acción, todo ello influencia el monto de la recaudación, la distribución de los recursos recaudados y los efectos económicos de los tributos". (Blough, 1952), en J. Slemrod (2000)..

[12] En el ámbito académico suelen abundar modelos teóricos y análisis de sensibilidad frente a cambios en alícuotas.

[13] En esta línea, nos parece que puede ser fructífero partir del concepto de "matriz estado-céntrica" de M. Cavarozzi en lo que hace a sus consecuencias históricas sobre las modalidades y las prácticas políticas.

[14] Más aún, existen interesantes experiencias acerca de lo que puede ser un estado local contribuyendo con el incremento de la productividad y la competitividad "sistémicas": inversión en infraestructura, política de capacitación de recursos humanos, preservación del medio ambiente, control de calidad, apoyo institucional, etc.

[15] Esta última se refiere a que debe pagar proporcionalmente más quien tiene más.

[16] Esta noción hace la referencia a la existencia de personas que se benefician de servicios colectivos evadiendo su responsabilidad de solventar sus costos, generalmente favorecido por las características mismas de este tipo de prestaciones (indivisibles, consumo no excluyente, provisión "extra mercado", etc.)

[17] Una perspectiva "pasiva" de "esperar que los contribuyentes vengan" y otra "activa" en que se "acciona saliendo a buscar a los contribuyentes".

[18] En Administración tributaria, muchas empresas están volviéndose capaces de proveer servicios de alta tecnología y/o poseen experiencia en determinados rubros. También en la ejecución de ciertas tareas, el sector privado puede hacerse cargo de actividades en forma más eficaz y eficiente (economías de especialización y de escala dinámicas)..

[19] Construir la LEGITIMIDAD.

[20] Por ejemplo, ante graves situaciones socio-económicas (p.e. depresión o recesiones prolongadas), catástrofes naturales, etc.

[21] Lo grave es que con estas medidas atacamos al contribuyente cumplidor que comprueba igual tratamiento en comparación con el deudor sistemático que sólo se aviene a pagar si cree que obtendrá un beneficio en términos de reducción (y que generalmente está a la espera del mismo). Lo mas apropiado es exactamente lo contrario: establecer beneficios explícitos para quienes sean contribuyentes cumplidores y diferenciarlos de los otros, beneficios a los cuales no puedan acceder aquellos que no cumplen.

[22] "Pero no es menos cierto que la mayoría de las veces, no se indaga exhaustivamente en como impacta la crisis en cada uno de los contribuyentes que conforman nuestro padrón y más aún, en innumerables ocasiones sirve como excusa a muchos funcionarios que con gran irresponsabilidad cuando indagamos sobre la causa de bajísimos índices de cobrabilidad, ensayan como única respuesta: Y...es la crisis!

Sobre este tema siempre doy un ejemplo que permite sostener las afirmaciones anteriores. En oportunidad de dictar un seminario en una Ciudad Capital de una Provincia Argentina, cuyos índices de cobrabilidad no superaban en general el treinta y cinco por ciento de los valores totales emitidos; pero en particular, en el servicio de provisión de agua -a cargo de la Municipalidad-, alcanzaba al quince por ciento, preguntaba con gran preocupación sobre los motivos de tan baja performance; se me indicaba como respuesta que era una zona muy impactada por la situación económica imperante y ello constituía el motivo principal de dichos resultados; en definitiva se me respondía: Y...es la crisis!

No conforme con la explicación y en oportunidad en que el Cable de TV mas importante de la Ciudad, me convoca a una entrevista, pregunto a sus responsables que índice de cobrabilidad tenían sobre los importes que facturaban, indicándome que ascendía al noventa por ciento; con gran sorpresa pregunto también, cual era el valor mensual, éste oscilaba entre veinticinco y treinta y cinco pesos, de acuerdo a la calidad del servicio, por último y abusando de la confianza de los directivos, formulo la última pregunta: cuántos abonados tienen?

Los abonados del cable de TV constituían el noventa por ciento del padrón de contribuyentes del Municipio. Y pagaban el doble del valor del tributo municipal! Y el tenía un noventa por ciento de cobrabilidad! Cual era el problema aquí? La situación de la crisis? No, evidentemente no...." Dr. Enrique C. Schivndt, Administración de los Recursos y Equilibrio Fiscal en los Municipios, Editorial Estudios Municipales de Administración, (1997).

[23] Al respecto, cabe puntualizar que no existe un único criterio válido para determinar una situación de incumplimiento generalizado a partir solamente de cierto valor de un índice de cobrabilidad, no obstante, podemos afirmar que si la mayoría no cumple nos enfrentamos a una situación de alta complejidad y ciertamente generalizada.

[24] Y la toma de decisiones en general

[25] Un estudio realizado por el Ministerio de Economía de la Provincia de Buenos Aires revela que solo las Tasas que recaen sobre los inmuebles por los servicios de alumbrado, barrido y limpieza y las que recaen sobre las actividades económicas por los servicios de inspección de seguridad e higiene explican mas del 70% del total de los recursos tributarios (Ver Basile, Mirta L. (1998), La simplificación y armonización tributaria en los municipios bonaerenses, Subsecretaría de Políticas y Coordinación Fiscal-Ministerio de Economía de la Provincia de Buenos Aires.).

[26] Con frecuencia se debate sobre la legitimidad de las tasas y contribuciones municipales como consecuencia de la naturaleza de la determinación de la carga contributiva, dado que no pocas veces guarda escasa relación con su objeto, cuando no con la prestación real y concreta de un servicio. En líneas generales podemos definir 3 tipologías de criterios de determinación de la carga contributiva: Costo del servicio prestado, Beneficio obtenido con su prestación (incluyendo externalidades), Capacidad contributiva.

[27] Esto significa menos "patronazgo", aunque no debe absolutizarse en tanto las designaciones "de confianza" también, en la medida en que sea claro su alcance, proveen a la eficacia y la eficiencia, especialmente en las primeras etapas reformistas. Los "técnicos" no deben ser ciegos a las responsabilidades políticas.