

“EVASIÓN FISCAL EN ARGENTINA”

CARRERA: ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO TRIBUTARIO

DIRECTORA: GARCÍA VIZCAÍNO, CATALINA

ALUMNA: SCHECHTEL, VANESA KARINA
DNI: 29.531.496

MES Y AÑO: AGOSTO 2012

Índice del contenido

	Página
1. Introducción	3
2. Concepto de evasión	6
3. Principales causas de la evasión tributaria	6
3.1. Inestabilidad normativa	7
3.2. Complejidad en la liquidación del impuesto	9
3.3. Blanqueos, moratorias y presentaciones espontáneas	9
3.4. Facturación apócrifa	9
3.5. Régimen impositivo poco transparente y administración tributaria poco flexible	10
3.6. Tasas impositivas altas y presión fiscal excesiva	10
3.7. Distorsiones en el régimen impositivo y falta de equidad	12
3.8. Regresividad del régimen tributario	12
3.9. Carencia de conciencia tributaria	13
3.10. Bajo riesgo de ser detectado	15
4. Herramientas para combatir la evasión fiscal	15
4.1. Aumentar el rol educador del Estado	15
4.2. Respeto hacia los principios de la tributación	16
4.3. Mayor control	17
4.4. Implementar una convertibilidad en la normativa fiscal	17
4.5. Finalización de blanqueos o regímenes similares	18
4.6. Combatir la factura apócrifa	18
5. Límites a la imposición	19
6. Globalización y Evasión	20
7. Consideraciones Finales	21
8. Bibliografía	22

1. Introducción.

El presente trabajo tiene por finalidad realizar un enfoque sobre las causas que dan origen a la evasión fiscal y las herramientas para combatirla. Tema que consideré interesante desarrollar, fundamentalmente, por el efecto desfavorable que produce sobre los recursos tributarios, necesarios para el cumplimiento de funciones básicas. Es por ello, que la evasión constituye un fenómeno que deteriora la estructura social y económica de un país, vulnerando la legitimidad de los gobiernos.

El Estado, para cumplir con sus funciones, debe disponer de los recursos necesarios para afrontar las distintas necesidades colectivas, de fines institucionales, sociales y políticos, entre otros. Dichos recursos pueden ser provenientes del endeudamiento, los cuales se obtienen a través del crédito público; de ingresos patrimoniales, ya sea por la prestación de algún servicio o producto de inversiones, o pueden ser obtenidos a través del cobro de tributos, dado el poder de imperio que ejerce el Estado. La permanente búsqueda por parte de los Estados en sus diversos estamentos (nacionales, provinciales o municipales), de herramientas para evitar la merma de ingresos públicos mediante las prácticas evasivas, se ha convertido en una preocupación clave en el diseño de la política gubernamental.

Suele definirse jurídicamente a este fenómeno como "toda eliminación o disminución de un monto tributario producidas dentro del ámbito de un país, por parte de quienes están obligados a abonarlo, y que logran tal resultado, mediante conductas violatorias de disposiciones legales"¹. Puede observarse que en ausencia de esos recursos tributarios, el Estado cuenta con una insuficiencia de fondos para cumplir con sus funciones. La evasión impositiva es un mal que nos acoge, nuestras estadísticas muestran números realmente alarmantes en estas últimas décadas y ello es un reflejo de la situación social, política y económica de nuestro país.

Cabe aclarar que la evasión fiscal no es un hecho atribuible a una causa única y fácilmente detectable, sino que, por el contrario, su origen radica en la interacción de una serie de elementos o circunstancias, que definen la existencia y el grado o desarrollo de éste fenómeno, en un país y momento determinado.

Frente al reiterado incumplimiento del gobierno en sus funciones, en el pueblo se manifiesta lo que se llama “repulsa al pago”, esta reticencia natural

¹ VILLEGAS, Héctor B. y otros: "La evasión fiscal en la Argentina", Revista Derecho Fiscal, Tomo: XXIII, pág. 337, Buenos Aires, 1999.

tiende a aumentar, cuando los contribuyentes advierten una incorrecta o deficiente redistribución de los ingresos públicos, que en lugar de retornar a los ciudadanos bajo la forma de beneficios sociales, se pierden, ya sea por una alta ineficiencia en el manejo del gasto público, o bien porque terminan en manos de agentes o funcionarios corruptos.

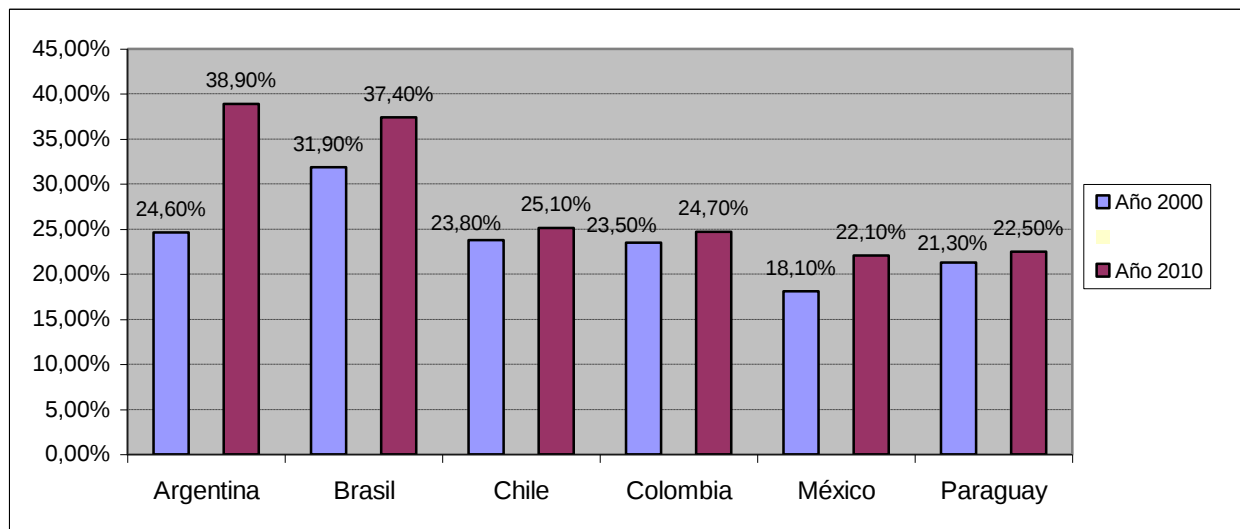
Con respecto al comportamiento social, el cumplimiento tributario es una pauta de convivencia, por lo que cuanto menor sea el grado de educación de una población, mayor será la falta de respeto a su régimen normativo. Otra causa que determina la conducta evasiva es el desempeño económico del contribuyente, dado que cuando no existe una presencia inquisitiva del ente recaudador, el empresario tiende a cumplir en primer término con sus necesidades primarias, como puede ser el pago de salarios, alquiler de locales, proveedores más importantes, entre otros. Asimismo se advierten como causales, situaciones de índole técnica o jurídica, como ser la existencia de un régimen tributario complejo o el constante cambio de la normativa tributaria que genera incertidumbre al accionar del contribuyente aun aplicado.

Otra cuestión que molesta al pueblo argentino es la escasa sanción para el evasor. El contribuyente que cumple con su obligación, siente que a costa de ellos viven los que no ingresan sus impuestos y que por tal incumplimiento no reciben las penalidades adecuadas, causando así, una mayor motivación a evadir.

Existe en Argentina altas tasas impositivas frente a la capacidad contributiva real de la población que tributa. Un factor de gran influencia en la mayor o menor tolerancia de la presión fiscal, es el nivel de transparencia y eficiencia de la actuación de la Administración Tributaria. Cuanto mayor es la transparencia, mayor será la eficiencia de la actividad pública y por ende, mayor será la tolerancia a una mayor presión fiscal. Por el contrario, cuando existe poca transparencia de las actividades que desarrolla el Estado, el nivel de eficiencia también será bajo, se alcanzará poca equidad y la tolerancia será escasa. Por lo tanto un incremento del tipo de gravamen, puede que no genere el aumento esperado en la recaudación.

También podemos entender dentro del concepto de transparencia, referida al ámbito tributario, el hecho de que los impuestos sean claros, de fácil aplicación, coherentes, estables y que incorporen seguridad jurídica en su aplicación, pues sólo así, el importe que cada uno está obligado a pagar será más cierto y habrá mayor seguridad jurídica para el ciudadano. Un régimen podrá ser equitativo si sus leyes establecen equilibradamente lo que cada uno tiene que pagar, pero si luego algunos pagan el impuesto y otros no, el régimen en la práctica no será equitativo.

A modo de ejemplo se expone en un grafico los datos extraídos de un recorte periodístico del Diario Clarín de fecha 15 de Mayo de 2011 en los que se compara la presión tributaria para algunos países de América durante los años 2000 y 2010. En él, puede observarse, el gran impacto que tiene la presión tributaria en Argentina, como así también la gran variación que ha sufrido durante 10 años con respecto al resto de los países en observación.



Ante el planteo de recursos insuficientes, los que nos dirigen adoptan como solución crear nuevos impuestos, ampliar la base imponible o aumentar la alícuota del gravamen, lo que no hace más, que crear mayor presión tributaria sobre los contribuyentes.

Las consideraciones que deberían tenerse en cuenta antes de la creación de un impuesto deberían ser, evaluar la capacidad contributiva de la fuente generadora de ingresos que resultara agravada; la reacción de los sujetos pasivos, su mentalidad y su grado de inclinación a la evasión impositiva, como así también deberían medir el impacto que el nuevo impuesto causara dentro de la economía nacional. Estos elementos deben manejarse con mucho cuidado a fin de lograr una reacción tributaria sana y armónica. No se debe olvidar que el pago de un impuesto es un sacrificio para los gobernados, y ello podría acercarlos a la evasión o al fraude fiscal. Por lo tanto, un impuesto mal planteado, o establecido en una época inadecuada, puede encontrar un sentimiento de rechazo general, dejando de rendir los frutos que de él esperaban las autoridades fiscales.

2. Concepto de evasión.

El concepto de evasión desde un ángulo estrictamente jurídico, se podría ver 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 comprometer su propia eficiencia y desde un encuadre social, se la entendería como un desinterés hacia la comunidad.² La evasión tributaria es cualquier acción u omisión, tendiente a eludir, reducir o retardar el cumplimiento de una obligación tributaria³ y pueden caracterizarse en:

- Abstención de incidencia: cuando el sujeto del impuesto deja de practicar actos de los que surgen obligaciones tributarias, y no lo hace violando la ley.
- Transferencias económicas: se da por una dislocación económica del tributo del contribuyente de derecho hacia el de hecho, la cual tampoco sería ilícita.
- Evasión por inacción: esta puede ser intencional, ya sea por una inacción consciente y voluntaria, o sin intención, producto de la ignorancia del contribuyente y de la complejidad del tributo.
- Evasión ilícita: que sería la evasión conceptuada como la acción consciente y voluntaria del deudor por medios ilícitos para eliminar, reducir o retardar el cumplimiento de la obligación tributaria.
- Evasión lícita: se concreta en la acción tendiente a alejar, reducir o postergar la realización del hecho generador por procesos lícitos. Entre los cuales puede considerarse a la evasión en la medida que los recursos públicos sean despilfarrados, mal asignados o destinados a la corrupción.

3. Principales causas de la evasión fiscal.

Dentro de las causas de la evasión fiscal puede distinguirse entre otras las siguientes:

² PITA, Claudino, “Concepto de la Evasión Tributaria” XVI Asamblea General del Centro Interamericano de Administradores Tributarios, pág. 143, Asunción, Paraguay, 1985.

³ SAMPAIO DÓRIA, Antonio, “V Asamblea General del CIAT, Río de Janeiro, 1971.

3.1. Inestabilidad normativa

Puede desarrollarse desde dos puntos de vista:

- Gravámenes contra principios de tributación: Los tributos deben recaer sobre la renta, el consumo o el patrimonio. En nuestro país existen casos en los que se gravan otras situaciones, violándose principios básicos como el de *equidad*, donde el impuesto debe recaer en forma equilibrada sobre todos los que tienen igual capacidad de pago; el principio de *igualdad* que establece que para iguales condiciones debe existir igual situación impositiva.⁴ Manifiesta la doctora García Vizcaíno que “la proporción justa o equitativa de los tributos (principio de equidad) se halla indiscutiblemente ligada, en sentido lato, a los principios constitucionales de generalidad, razonabilidad, no confiscatoriedad, igualdad y proporcionalidad. En sentido estricto, a la equidad se la ha emparentado con el principio de igualdad.”⁵

A continuación se enuncia a modo de ejemplo dos situaciones en donde la reglamentación del impuesto se confronta a los principios de tributación:

- Impuesto sobre intereses pagados y el costo financiero del endeudamiento empresario, que recae sobre las empresas tomadoras de préstamos, quienes además de pagar un interés a su acreedor como precio por el dinero obtenido, deben ingresar al fisco un impuesto por el interés pagado. Este impuesto atenta contra la supervivencia de las empresas y aumenta la recesión del país.
- Impuesto a la ganancia mínima presunta y el impuesto sobre bienes personales, gravan los activos sin permitir deducir las deudas o los pasivos, por lo que en realidad no está gravando correctamente la capacidad contributiva del contribuyente.

- Gran cantidad de normas en constantes cambios: Dada la existencia de cambios constantes, se plantea ante el contribuyente, una profunda inseguridad frente al impuesto a ingresar al Estado, alentando el incentivo al incumplimiento, lo que se traduce en una consecuente conducta evasiva. Al respecto Humberto Diez⁶ 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. Tomando como un ejemplo

⁴ JARACH, Dino, “Finanzas Públicas y Derecho Tributario”, pág. 302, Editorial Cangallo, Argentina.

⁵ GARCÍA VIZCAÍNO, Catalina “Derecho Tributario - Consideraciones económicas y jurídicas” Tomo I Parte General”, pág 48, Ed. Depalma, Buenos Aires, 1996.

⁶ DIEZ, Humberto P. y COTO, Alberto P. “Propuestas técnicas para enfrentar la evasión”, Publicación: Doctrina tributaria Erepar, Tomo: XXI, Diciembre 2000.

importante a tener en cuenta el caso de Inglaterra, que fue uno de los primeros países que su desarrollo lo hizo con un Parlamento fuerte y estable que se opuso a la monarquía absolutista.”

Asimismo un equilibrado régimen tributario debe respetar los principios de certeza y comprensión de las normas tributarias, tanto de las existentes como de aquellas que se creen en el futuro, de lo contrario se convertirá en otro factor que incidirá sobre el nivel de evasión.

Una buena posibilidad de visualizar que en nuestro régimen impositivo son constantes los cambios de las normas, es remitirnos a las estadísticas: mientras que la Administración Tributaria en Argentina emite en promedio 400 Resoluciones Generales por año⁷, en Estados Unidos y en Alemania dicho promedio tan solo alcanza a 12 y 9 respectivamente.

Asimismo las instrucciones generales, las circulares y otras normas interpretativas de segundo orden no siempre son publicadas en el Boletín Oficial y tampoco tienen establecida una vigencia a futuro, dándole de esta forma la posibilidad a quien se encuentre al frente del Organismo de hacer y deshacer conforme a las necesidades fiscales coyunturales y en desmedro, muchas veces, del patrimonio de los contribuyentes.

Frente a todos estos ejemplos de abusos legislativos y reglamentarios, se consideraría oportuno que se implante una "convertibilidad normativa fiscal", donde se establezca que las normas no puedan ser modificadas por un plazo razonable de tiempo. De esta forma, no sólo se otorgaría certeza a los contribuyentes, sino también a todos aquellos sujetos que adviertan oportunidades de inversión en nuestro país, puesto que es poco probable que inversiones extranjeras lleguen a la Argentina en medio de un ambiente de inestabilidad tributaria que no respeta garantías fundamentales contempladas en la propia Constitución Nacional.

Cabe aclarar que la "convertibilidad normativa fiscal" facilitaría la tarea no sólo a los asesores impositivos, sino también a los funcionarios fiscales. Es importante no perder de vista que un régimen tributario complejo, atenta también, contra una eficiente utilización de los recursos humanos que dispone el Fisco para la realización de verificaciones e inspecciones.

⁷ BALTER, Carlos: "Para que las medidas no fracasen" - Diario La Nación - 22/6/2000.

3.2. Complejidad en la liquidación del impuesto.

Ante la existencia de una gran dificultad para efectuar la correspondiente liquidación para hacer frente a sus obligaciones tributarias, el contribuyente se ve generalmente obligado a requerir asesoramiento profesional, por lo que representa un costo adicional. Al ser ello desanimante para el obligado, en ocasiones, puede inducirlo al anonimato fiscal. Asimismo en la dificultad para la determinación del impuesto también incide la cantidad de normas impositivas y su variabilidad, que ya ha sido comentado en párrafos anteriores.

3.3. Blanqueos, moratorias y presentaciones espontáneas.

Existen medidas tendientes a facilitar el ingreso de tributos adeudados al fisco, por aquellos contribuyentes que por distintas razones no han podido cumplir en tiempo y forma, o bien aquellos que directamente no habían expuesto la materia sujeta a imposición por la que debían ingresar los tributos correspondientes. Es el caso de planes de regularización, generalmente conocidos como “blanqueos”, “presentaciones espontáneas”, “moratorias” o “planes de facilidades de pago” los que generalmente cuentan con beneficios como la condonación de multas o de intereses y pagos financiados a largo plazo.

Sin lugar a dudas este tipo de políticas tributarias no sirven para corregir las distintas actitudes adoptadas por los incumplidores frente a sus obligaciones impositivas, sino más bien, persiguen fines recaudatorios por parte de la Administración Tributaria. La implementación cíclica de este tipo de medidas provoca escepticismo, descreimiento, desaliento y hasta genera indignación en aquellos contribuyentes que cumplen. Asimismo deterioran seriamente la imagen, la eficacia que todo ente recaudador debe reflejar, de la Administración Tributaria frente a la sociedad, dificultando su actividad en el futuro. El abuso en la utilización de este tipo de medidas impactan en el comportamiento futuro de los contribuyentes, incentivando la cultura del “después tendré nuevas oportunidades y quizás más económicas para cumplir”.

3.4. Facturación apócrifa.

Detrás de los comprobantes no auténticos se esconden salidas no documentadas de fondos, éste es uno de los mecanismos más utilizados en Argentina, mediante el cual el contribuyente pretende encubrir un gasto o una salida relacionada con el circuito marginal. Principalmente lo utilizan a fin de aumentar las deducciones en el impuesto a las Ganancias, o permitirse tomar mayores créditos fiscales en el Impuesto al Valor Agregado.

3.5. Régimen impositivo poco transparente y administración tributaria poco flexible.

El régimen tributario en Argentina se manifiesta como poco transparente, reflejándose una falta de definición de las funciones del impuesto y de la Administración Tributaria con relación a las exenciones, subsidios, promociones industriales etc. Las leyes tributarias, los decretos reglamentarios, las circulares, entre otros, deberían cumplir con un contenido claro y preciso, que excluyan toda duda sobre los derechos y deberes de los contribuyentes, tanto en estos mismos, como en los funcionarios de la Administración Tributaria, y con ello la arbitrariedad en la liquidación y recaudación de impuestos. Las normas tributarias deben ser elaboradas de tal manera que la intención del legislador quede plasmada claramente, facilitando su correcta interpretación. La certeza como principio normativo, otorga al régimen seguridad jurídica, evitando que se cometan discrecionalidades por parte de la Administración Fiscal y contribuye a una correcta interpretación por parte del contribuyente, evitando que la complejidad del régimen se torne en un argumento para su incumplimiento. La tendencia de los países desarrollados es poder disponer de un régimen fiscal simple, de fácil aplicación y comprensión por parte del contribuyente, tarea nada sencilla dado que hay que combinar factores económicos, sociales y políticos.

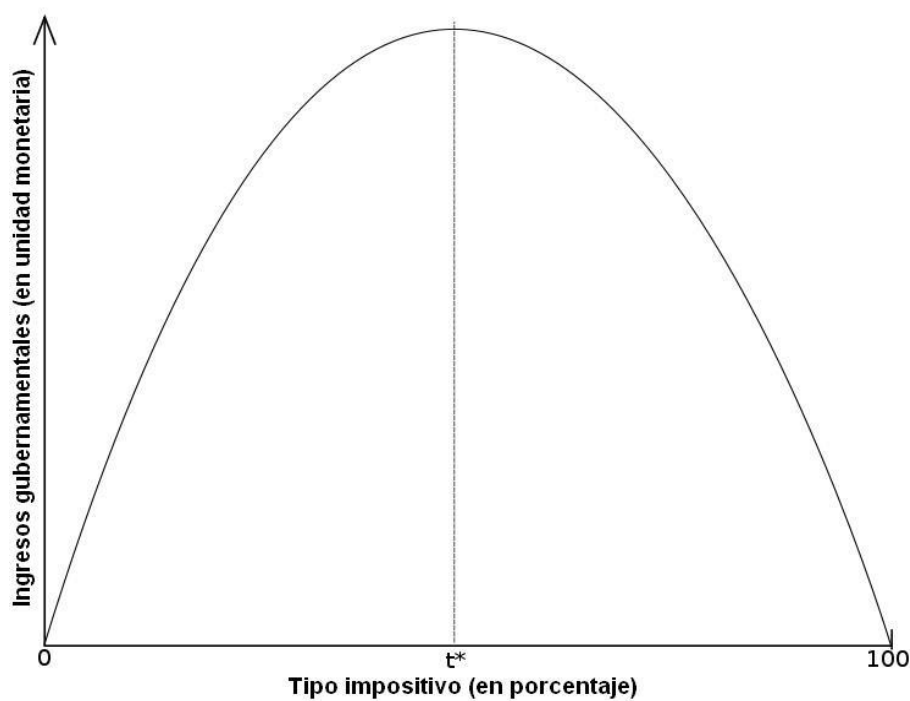
Se dificulta el logro de una administración flexible ante los profundos y constantes cambios que se producen en los procesos económicos y sociales. Asimismo cuando las autoridades públicas procuran objetivos específicos, en general persiguiendo un fin extrafiscal, exige que la Administración Tributaria, esté al servicio de la política tributaria y a un nivel más general, de la política del gobierno, debiendo realizar todos los esfuerzos necesarios para implementar los cambios por ésta exigida.

3.6. Tasas impositivas altas y presión fiscal excesiva.

La curva de Laffer⁸ grafica que la recaudación crece hasta un punto en la cima de la curva, a partir del cual a mayores tasas, la recaudación comienza a disminuir. Si un gobierno sube demasiado sus impuestos, el precio resultante de sumarle esa subida a los costos y margen de beneficio de un bien o servicio, puede acabar por no hacer deseable el ofrecer ese bien o servicio a quien lo oferte ni adquirirlo a quien lo demande. Es decir, que el productor y/o el comprador considerarán que no le interesa (o, directamente, no podrá), ofrecer y/o comprar ese bien o servicio. Como resultado, las ventas de ese bien o servicio, caerán y

⁸ DIEZ, Humberto P. y COTO, Alberto P. “Propuestas técnicas para enfrentar la evasión”, Publicación: Doctrina tributaria Enrepar, Tomo: XXI, Diciembre 2000.

por consiguiente también disminuirán los impuestos recaudados. A continuación mostramos el gráfico que lo representa.



Adam Smith⁹ consideró a la evasión como una reacción al crecimiento de la presión fiscal. Establece que los súbditos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en la medida de lo posible en proporción a sus respectivas capacidades, mediante unos impuestos que deben ser ciertos y no arbitrarios, cómodos para el contribuyente y, según sus propias palabras, “diseñados para extraer de los bolsillos de los contribuyentes la menor suma posible más allá de lo que ingresan en el tesoro público del estado”. Asimismo determinó que un individuo, ante una elevada carga tributaria, opta por el riesgo que supone intentar eludirla. En definitiva, a la larga, unos impuestos cómodos para el contribuyente, junto con una prudencia en el gasto público, llevan aparejados numerosos beneficios para la administración que debe financiarse a través de los mismos.

La presión fiscal procura determinar el grado de detracción de la riqueza, o cuál es la magnitud de la carga soportada por las economías particulares. La presión tributaria es la relación entre la cantidad de tributos que soportan los particulares, un sector económico o toda la Nación, y su cantidad de riqueza o renta.

⁹ SMITH, Adam, “Indagación acerca de la naturaleza y las causas de la riqueza de las naciones” Ed. Aguilar, Madrid, 1961.

El Estado ejerce una presión exagerada sobre la capacidad contributiva del contribuyente, “también llamada “capacidad de pago”, puesto que “consiste en la aptitud económico-social para contribuir al sostenimiento del Estado.”¹⁰ Ello puede resultar antieconómico, porque los ciudadanos, a través de los distintos mecanismos de evasión, constituyen su defensa frente a la actitud insaciable recaudatoria que tiene el fisco.

3.7. Distorsiones en el régimen impositivo y falta de equidad.

Un alto grado de evasión fiscal puede originarse como consecuencia de la falta de equidad del régimen tributario. Se instauran gravámenes o se modifican los existentes con el fin de lograr una mayor recaudación, introduciendo normas que dejan de lado el principio de equidad. Si el contribuyente estima que la carga se ha distribuido en forma desigual, buscará el medio de evadir impuestos. La equidad de un régimen tributario constituye uno de los valores más importantes que el mismo pueda tener, dado que el fin primordial es distribuir el monto de los gastos incurridos por el Estado, entre los habitantes del mismo. En este marco de prestaciones y contraprestaciones, entre Estado y habitantes, si el reparto de la carga que debe asumir cada individuo no es aceptado como justo, el principio fundamental de toda Administración eficiente, perseguir el autocumplimiento de los contribuyentes, se debilita, pudiendo llegar a extremos que pongan en peligro el régimen.

3.8. Regresividad del régimen tributario.

Está dada por la incidencia sobre la sociedad de impuestos al consumo, los impuestos regresivos afectan en forma pareja a todas las personas, independientemente de cuales sean sus niveles de ingreso, resultando porcentualmente más gravadas las rentas inferiores o sea, la tarifa pagada, no guarda relación con la capacidad económica de una persona. El fenómeno de la regresividad tributaria de un régimen, atenta básicamente a un principio elemental, que debe ser preservado en el diseño de todo esquema de tributación, como es el concepto de equidad vertical, entendiéndolo por ello que aquellos que mayores ingresos posean, sean los que deban afrontar una mayor carga impositiva.

¹⁰ GARCÍA VIZCAINO, Catalina “Derecho Tributario - Consideraciones económicas y jurídicas” Tomo I Parte General”, pág 55, Ed. Depalma, Buenos Aires, 1996.

3.9. Carencia de conciencia tributaria.

Al hablar de la falta de conciencia tributaria se está implicando que en la sociedad no se ha desarrollado el sentido de cooperación de los individuos con el Estado. Generalmente no reflexionamos acerca de que lo conformamos todos los ciudadanos, y que vivir en una sociedad organizada, implica que debemos contribuir a otorgarle los fondos necesarios para cumplir la razón de su existencia. El Estado debe satisfacer las necesidades esenciales de la comunidad entre ellos salud, educación, seguridad, defensa y justicia, ya que los individuos por si solos no pueden hacerlo.

La doctrina opina que, la formación de la conciencia tributaria se debe asentar en dos pilares¹¹:

- 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 agrade al resto de la sociedad.

Esta falta de conciencia tributaria se puede originar en:

- Falta de educación: Es necesario enseñar al ciudadano el rol que debe cumplir el Estado, con una buena educación, es la única forma que la sociedad entienda que los impuestos no son más que el precio de vivir en sociedad.
- Falta de solidaridad: Los recursos de la Administración Tributaria deberían provenir mayoritariamente de los sectores que están realmente en condiciones de contribuir, y al Estado correspondería volcarlos hacia los sectores de menores ingresos. Por lo que tendería a una progresividad en el régimen tributario.
- Razones de historia económica: Nuestro país a partir del año 1990 aproximadamente comenzó a dar un giro en cuanto a la política económica. A nivel empresarial, una forma de incrementar los ingresos era precisamente a través del aumento del nivel de precios y, en el aspecto financiero, el déficit fiscal se cubría permanentemente con el uso del crédito público y de la inflación. Luego, en una etapa posterior, con el advenimiento de la globalización, el incremento de la competitividad, etc. se produjo un cambio en la actitud comercial. Se impuso la necesidad de competir, ya sea con calidad y

¹¹ AQUINO, Miguel A., “La evasión fiscal: origen y medidas de acción para combatirla”. Revista Criterios Tributario, Septiembre 2000.

con un nivel de precios adecuado a los ingresos de los potenciales consumidores. Esta situación, produce que el ciudadano tienda a buscar diferentes maneras de obtener mayores ingresos y menores egresos, siendo uno de sus canales el de la omisión de la obligación tributaria.

- **Idiosincrasia de la sociedad:** Este es el factor que gravita con mayor intensidad en la falta de conciencia tributaria, tiene relación directa con la falta de solidaridad con el que menos tiene, y la cultura facilista, sentimiento generalizado que “todo puede arreglarse” y el pensamiento de que las normas fueron hechas para ser violadas, de que las fechas de vencimiento pueden ser prorrogadas, o sea, siempre se piensa que existe una salida mas fácil para todos los problemas. Es parte de la cultura en la que se vive y la clase dirigente la exterioriza, ante un alto grado de falta de compromiso con los ideales del patriotismo, incluyendo deshonestidad y falta de transparencia en sus actos.
- **Falta de claridad del destino de los gastos públicos:** En este punto en particular juega un papel muy importante el presupuesto público de un país, donde se encuentra plasmado como se aplicarán los recursos generados a través de la recaudación. El Estado tiene la obligación de demostrar a los contribuyentes que es más eficaz administrando los fondos públicos en su conjunto, que sí el dinero que cada contribuyente aportó al régimen, fuera administrado de manera individual. Vicente Oscar Díaz¹², señala que las partidas extrapresupuestarias creadas con el objetivo de reducir los controles políticos y administrativos, profundizan las conductas evasivas de la población. Hace especial énfasis en que los gastos públicos excesivos y crecientes y el despilfarro por parte de los gobernantes actúan como un detonante incentivador. Los contribuyentes no conocen el destino de los ingresos públicos que recauda el Estado, por lo que no logran determinar que lo que paga en impuestos vuelve, con gran eficiencia y prontitud, en forma de bienes y servicios públicos. La publicación transparente de las operaciones de la administración fiscal serviría para institucionalizar la confianza. En nuestro país la población reclama que el Estado suministre la máxima cantidad de servicios públicos en la forma adecuada, y es evidencia de que ello no se presta de manera correcta cuando gran parte de la sociedad opta por educación y sistemas de seguridad privados, contratan servicios de medicina prepaga, entre otras cosas.

¹² DIAZ, Vicente Oscar, “Reflexiones entre economicidad, proceso, control tributario y corrupción pública en el contexto de la evasión fiscal”. Asociación Argentina de Estudios Fiscales.

3.10. Bajo riesgo de ser detectado.

Aparece la evasión ante la inacción del Estado, cuando el contribuyente sabe que puede no ser controlado, se siente tentado a incurrir en inconductas. Esto es un peligroso factor de desestabilización social, dado que la percepción de esta situación, desmoraliza a quienes cumplen adecuadamente con sus obligaciones.

4. Herramientas para combatir la evasión fiscal.

Algunas de las medidas a adoptar para combatir la evasión fiscal podrían ser:

4.1 Aumentar el rol educador del Estado

En el tema de los tributos, se deberían profundizar las medidas tendientes a informar a la ciudadanía sobre los efectos positivos del pago de los tributos y la nocividad que produce la omisión del mismo. La enseñanza del cumplimiento fiscal debe ser inculcada a los contribuyentes desde temprana edad, se debe comenzar en la etapa de la educación primaria a los fines de arraigar estos conceptos desde la niñez. El desconocimiento de las funciones vitales que cumple el Estado para con la sociedad, como la educación, justicia, salud, seguridad, hacen que exista por parte de los habitantes una especie de apatía sobre la política tributaria y con ello un desinterés social general. Por todo ello sería imprescindible utilizar herramientas al alcance del Estado, a saber:

- **Publicidad masiva:** La Administración Federal de Ingresos Públicos ha realizado cortos en medios televisivos, los que dan ejemplo sobre actos de evasión. En general los mismos deberían estar orientados a explicar cuales son las consecuencias directas de la omisión del ingreso del impuesto, ilustrando que si el Estado no cuenta con los recursos no puede cumplir sus funciones básicas, lo que repercute directamente en toda la sociedad.
- **Participación de los Consejos Profesionales:** Contar con la colaboración de los Consejos Profesionales generaría mayor conocimiento a los profesionales que asesoran a los contribuyentes evasores.
- **Difusión tributaria:** Se debería incrementar la difusión inductiva por el propio organismo, para estimular la conciencia social, poniendo en relieve los beneficios de la menor onerosidad que produce el cumplimiento en término.

- Inclusión en los planes de estudio integrales: Si bien la inclusión de esta temática en los planes de estudios supera las facultades de la AFIP, sería de interés que las propias autoridades educativas en acuerdo con las propias del Ministerio de Economía realicen en forma conjunta un plan destinado para este fin.

4.2 Respeto hacia los principios de la tributación

- Equidad: equidad horizontal: dar igual tratamiento a los iguales, y equidad vertical: tratar de forma desigual a los desiguales ajustando esta desigualdad de trato a las desigualdades realmente existentes.¹³
- Proporcionalidad: establece que el importe de los gravámenes se apliquen en proporción a las manifestaciones de la capacidad contributiva de los sujetos.¹⁴
- No confiscatoriedad: no permitir que impuestos irrazonables absorban una parte sustancial de la renta.¹⁵
- Economicidad: los gastos vinculados a la aplicación, recaudación y control de las exacciones tributarias sean los mínimos posibles. los impuestos no deben idearse de manera que extraigan de los bolsillos de la población o que impida que entre en ellos la menor cantidad posible por encima de la que hace ingresar en el tesoro público del Estado.¹⁶
- Flexibilidad: el Régimen Fiscal debe tener mecanismos de coerción tributaria que permitan la máxima adecuación entre el ritmo de obtención de los ingresos públicos y la dinámica de la actividad económica del régimen.
- Neutralidad: las exigencias tributarias debe hacer mínimas las interferencias y distorsiones relativas a las decisiones individuales que se refieran a la producción y el consumo.
- Congruencia: la combinación de modalidades impositivas elegida debe constituir un todo homogéneo en cuanto a los objetivos.
- Transparencia: las normas de carácter tributario han de elaborarse de manera que excluyan al máximo las dudas de los contribuyentes y administradores

¹³LAMAGRANDE, Alfredo J. “Los principios tributarios y la evasión fiscal” Boletín D.G.I N° 457, Buenos Aires, Enero 1992.

¹⁴ DIEZ, Humberto P. y COTO, Alberto P. “Propuestas técnicas para enfrentar la evasión”, Publicación: Doctrina tributaria Enrepar, Tomo: XXI, Diciembre 2000.

¹⁵ Idem cita 13.

¹⁶ SMITH, Adam, “Indagación de la naturaleza y las causas de riqueza de las Naciones”, pág. 720, Editorial Aguilar, Madrid, 1961.

- **Practicabilidad:** las modalidades impositivas se tienen que articular de modo que sean fácilmente comprensibles por el contribuyente.
- **Continuidad:** las disposiciones contenidas en las normas legales de carácter tributario deben perdurar razonablemente a lo largo del tiempo.
- **Tener en cuenta principios constitucionales** que apuntan a un régimen respetuoso de los derechos y garantías de los individuos.

4.3 Mayor control

El factor del bajo riesgo de ser detectado se relaciona directamente con la falta de control efectivo por parte de la administración, puesto que debería existir un control permanente en todas las etapas del proceso de recaudación. Y de ser detectado debería guardar mayor relación el incumplimiento con la sanción aplicada.

En el caso de la política fiscal a los fines de lograr elevar el riesgo de ser detectado por parte de los evasores, se debe lograr:

- Alcanzar el mayor número de contribuyentes respecto del total del universo.
- Operar a través de intervenciones rápidas, mediante técnicas modernas de auditoría fiscal, contando con información verdadera sobre el contribuyente, que permita actuar con certeza.
- Accionar en sectores, actividades o localidades geográficas que resulten neurálgicas y ofrezcan una amplia repercusión en las masas de contribuyentes.
- Auditar con mayor profundidad casos concretos en los que se hayan detectado a priori maniobras de evasión fiscal.
- Controlar en forma integral los casos en que se detectan maniobras de fraude tributario.

4.4 Implementar una convertibilidad en la normativa fiscal

Frente a los abusos legislativos y reglamentarios, es oportuno que Argentina implante una convertibilidad normativa fiscal, es decir que mediante una ley se establezca que las normas tributarias no puedan ser modificadas por un plazo razonable de tiempo. Ello también debería promoverse para los aplicativos que deben utilizar los contribuyentes para determinar y liquidar sus obligaciones tributarias. De esta forma, no solo se otorgaría certeza a los contribuyentes, sino también a todos los sujetos que vean oportunidades de inversión en nuestro país,

ya que es poco probable que inversiones extranjeras lleguen a Argentina en medio de un ambiente de inestabilidad tributaria que no respete las garantías fundamentales contempladas en la Constitución Nacional.

4.5 Finalización de blanqueos o regímenes similares

Resultaría necesario establecer un último blanqueo, moratoria o cualquier régimen similar, otorgando así, la facilidad a todos los contribuyentes que operan en la marginalidad para acogerse al mismo y de esta forma quedar integrados a la economía formal, teniendo la real convicción de que tal presentación será la última y que no existirán mas regímenes especiales en el futuro.

4.6 Combatir la factura apócrifa

Sería necesario que la Administración Tributaria cuente con herramientas legales adecuadas para luchar contra las facturas apócrifas. Si bien hoy existe una disposición administrativa que condiciona el cómputo del crédito fiscal en el impuesto del valor agregado y la deducción en el impuesto a las ganancias no logran erradicar la falsificación de los documentos respaldatorios.

Actualmente el Fisco persigue un mayor control sobre las operaciones a través de la factura electrónica. Existe obligatoriedad para ciertas actividades o regímenes, pero asimismo los contribuyentes pueden incorporarse a este régimen en forma voluntaria. Una de las principales ventajas es lograr una tendencia hacia la eliminación de los denominados “talonarios mellizos”. También obliga al contribuyente a registrar sus operaciones en forma diaria, eliminándose la práctica habitual de dejar comprobantes en blanco con el fin de “acomodar períodos”. La obligatoriedad de emisión a través de medios electrónicos implica, automáticamente, el conocimiento de la Administración de las operaciones de un contribuyente. En ese orden, “esconder” una operación se haría sumamente dificultoso, atento a que la AFIP contará con el detalle de facturación y podrá cotejarlo con las declaraciones juradas respectivas presentadas. Y ante la falta de presentación de las mismas o la incorporación de materia imponible inferior a la informada en las facturas electrónicas motivará una inmediata fiscalización al emisor.¹⁷

¹⁷PASSAMONTI, Pablo E. “Los comprobantes electrónicos: ¿el fin de los comprobantes apócrifos?”, Doctrina Tributaria ERREPAR, Tomo: XXXIII, Agosto 2012.

5. Límites a la imposición

Existen límites que no deben sobrepasarse para no provocar una presión tributaria excesiva. Al respecto, se señala que la presión tributaria excesiva produce evasión tributaria, emigración de capitales y decaimiento de la producción.

El principio de la integralidad económica y política vincula la teoría de los bienes públicos en relación con las causas de falta de economicidad e ineficiencia en la oferta, en el consumo y en el financiamiento de los servicios estatales, refiriéndonos al despilfarro público. Los recursos disponibles en el Estado son escasos, por lo que es de suma importancia que se apliquen en forma eficiente y que se distribuyan equitativamente las cargas y beneficios. Para ello sería necesario:

- una legítima (no arbitraria) valoración de los servicios públicos,
- lograr la mayor economicidad posible,
- fortalecer la propia responsabilidad y la propia administración,
- asegurar una mayor aproximación del ciudadano a la política y a la burocracia,
- frenar a la administración en el desborde en el uso del gasto,
- reducir el comportamiento de las personas que reciben un beneficio por utilizar un bien o un servicio, pero evitan pagar por él. (*free-rider*)

La "confiscatoriedad" se produce ante aportes tributarios que exceden la razonable posibilidad de poder colaborar con el gasto público. Se excluyen los impuestos a los consumos específicos, los tributos aduaneros y los que persiguen expresamente finalidades prohibitivas. La Corte Suprema de Justicia Nacional ha desarrollado con amplitud la teoría de que las contribuciones no pueden ser confiscatorias. La dificultad surge para determinar concretamente qué debe entenderse por "parte sustancial", y cabe decir que no existe respuesta a ello en términos absolutos. La razonabilidad de la imposición se debe establecer en cada caso concreto, según exigencias de tiempo y lugar y según los fines económico-sociales de cada impuesto. Así, es evidente que no puede ser igual la imposición en épocas de paz que en épocas de guerra. El texto constitucional no establece un límite fijo, por lo que se realiza el análisis de las situaciones concretas que se van presentando. La Corte Suprema ha fijado el 33 % como tope de validez constitucional de ciertos tributos. En cuanto a la Jurisprudencia "ha dicho la Corte

Suprema que a fin de que la tacha de confiscatoriedad pueda prosperar, es necesaria la demostración de que el gravamen cuestionado "excede la capacidad económica o financiera del contribuyente («Fallos», 271-7, consid. 10, y su cita)" ("Navarro Viola de Herrera Vegas, Marta", del 19/12/89, "Fallos", 312-2467)."¹⁸ Es la regla de que un tributo es confiscatorio cuando el monto de su tasa es irrazonable, y este "quantum" es razonable cuando equivale a una parte sustancial del valor del capital o de su renta o de su utilidad, o cuando ocasiona el aniquilamiento del derecho de propiedad en su sustancia o en cualquiera de sus atributos. Tanto el conjunto de impuestos, como cada impuesto, han de adecuarse a la capacidad económica de los contribuyentes. Y ella ha de entenderse como la real posibilidad de poder ser disminuida patrimonialmente, pero sin destruirla, y sin que pierda la posibilidad de persistir, generando la riqueza que es materia de la tributación. Creemos que un contribuyente afectado por una presión insoportable de gravámenes debe tener acción para defenderse, pudiendo argumentar que la aplicación de múltiples gravámenes perturba su capacidad económica, detrae una porción muy elevada de su patrimonio y le impide ejercer su actividad.

6. Globalización y Evasión.

En general en el pasado la forma de comerciar ocurría entre actores que se encontraban radicados dentro del territorio de un mismo Estado, con lo cual en dicha jurisdicción se podía tener el control absoluto de los hechos imposables que se perfeccionaban dentro del mismo. Luego, con la posibilidad de integrarse económicamente con otros países o regiones, el desarrollo de la actividad económica ha trascendido las fronteras de cada país y en consecuencia la operatoria adquiere carácter internacional. Otro factor que ha colaborado con el proceso de “internacionalización de las actividades económicas” ha sido la formación de distintos bloques comerciales, en donde los países miembros comercian entre sí en un marco de mayor flexibilidad y con beneficios tales como la desregulación de medidas aduaneras, como así también la reducción de la carga impositiva por dicho intercambio, etc. Sin lugar a dudas el proceso de apertura comercial, experimentado en estos últimos años, ha traído aparejado, en materia tributaria, un sin fin de situaciones que obviamente con anterioridad a este proceso, no se habían presentado o cuando menos no de un modo significativo. Resulta indispensable que las Administraciones Tributarias reaccionen rápidamente a este tipo de modificaciones en el ambiente económico internacional y surge una imperiosa necesidad que, los organismos encargados de

¹⁸ GARCÍA VIZCAINO, Catalina “Derecho Tributario - Consideraciones económicas y jurídicas” Tomo I Parte General”, pág 284, Ed. Depalma, Buenos Aires, 1996.

la recaudación tributaria de cada país, mantengan entre sí una comunicación fluida de las distintas operaciones que mantienen los agentes económicos de dichos países, dado que para tener una correcta visión de la situación, las operaciones deben ser analizadas desde su comienzo hasta su fin, incluyendo todas las etapas que las mismas involucran y los países que se ven afectados.

7. Consideraciones finales.

La lucha contra la evasión encuentra su justificativo cuando la conducta del Estado es también justificable en el manejo y uso de los bienes recaudados, porque los derechos de la sociedad tienen tanta trascendencia para ser protegidos como los del propio Estado. En un régimen democrático el gobierno no puede hacer uso y abuso de la punición cuando su comportamiento está fuera de toda ética administrativa en el manejo de los bienes públicos. Existe en la sociedad desequilibrio entre costo de los servicios e impuestos que se pagan, por lo que crece desconfianza en la eficiencia y honestidad del Estado, al entender que sus impuestos se despilfarran o malversan por quienes los administran.

Soy partidaria que debería implementarse una política de compromiso por parte de los gobiernos que tienda a recobrar la confianza en el manejo de los recursos que los contribuyentes transfieren al Estado por medio de impuestos. Se requerirá una serie de medidas para asegurar un adecuado ordenamiento ambiental destinado a todos los habitantes de la Nación para satisfacer sus necesidades vitales elementales como vivienda, trabajo, abastecimiento, descanso, educación, transporte, comunicaciones. Los individuos deben encontrarse en una recíproca relación óptima, en las cuatro esferas de la vida social: la económica, la política, la cultural y la legal. Se debería primar la honestidad en las conductas desde el punto de vista de los gobernados y gobernantes como así también respetar los sacrificios que la vida económica exige para disfrutar de mayor riqueza en un mundo que priva, originariamente, la escasez. Sin lugar a dudas que la lucha no es fácil, no solo hace falta una decisión política sino, que es un verdadero desafío de toda la sociedad. Tomar conciencia del grave problema que acarrea la evasión, es interpretar con madurez cívica y republicana, los principios fundamentales de la convivencia humana. Lo que se requiere es transparencia de la gestión del Estado para elevar su credibilidad. Hoy la sociedad está cansada de ver malos ejemplos del descuido de la cosa pública, de una corrupción incontrolada. Es este sentimiento generalizado, que la Administración Tributaria debe interpretar, ajustando su conducta al clamor popular de la necesidad del cambio.

8. Bibliografía.

- GARCÍA VIZCAÍNO, Catalina “Derecho Tributario - Consideraciones económicas y jurídicas” Tomo I Parte General”, Editorial Depalma, Buenos Aires, 1996.
- VILLEGAS, Héctor Belisario “Curso de finanzas, derecho financiero y tributario” 9º Ed. Editorial ASTREA.
- JARACH, Dino “Finanzas Públicas y Derecho Tributario”, Editorial Cangallo, Argentina.
- SMITH, Adam “Indagación acerca de la naturaleza y las causas de la riqueza de las naciones” Ed. Aguilar, Madrid, 1961.
- VILLEGAS, Héctor B. y otros: "La evasión fiscal en la Argentina", Revista Derecho Fiscal, Tomo: XXIII, Buenos Aires 1999.
- DIEZ, Humberto P. y COTO, Alberto P. “Propuestas técnicas para enfrentar la evasión”, Publicación: Doctrina tributaria Errepar, Tomo: XXI, Diciembre 2000.
- PITA, Claudino, “Concepto de la Evasión Tributaria” XVI Asamblea General del Centro Interamericano de Administradores Tributarios, Asunción, Paraguay, 1985.
- DIAZ, Vicente Oscar, “Reflexiones entre economicidad, proceso, control tributario y corrupción pública en el contexto de la evasión fiscal”. Asociación Argentina de Estudios Fiscales.
- PASSAMONTI, Pablo E. “Los comprobantes electrónicos: ¿el fin de los comprobantes apócrifos?” Doctrina Tributaria ERREPAR, Tomo: XXXIII, Agosto 2012.
- AQUINO, Miguel A. “La evasión fiscal: origen y medidas de acción para combatirla”. Revista Criterios Tributario, Septiembre 2000.
- LAMAGRANDE, Alfredo J. “Los principios tributarios y la evasión fiscal” Boletín D.G.I N° 457, Buenos Aires, Enero 1992.
- SAMPAIO DÓRIA, Antonio “V Asamblea General del CIAT, Río de Janeiro, 1971.

- “Evasión y equidad en América Latina” publicada por Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), Abril 2010.
- “La economía oculta en la Argentina”. Fundación de investigaciones económicas latinoamericanas, 2000.
- BALTER, Carlos: "Para que las medidas no fracasen" - Diario La Nación - 22/6/2000.
- Revista Criterio Tributarios N° 158 - Mayo 2010 publicada por la Asociación Mutual Federal de Empleados de las Administraciones Fiscales Públicas, donde se publicaron las siguientes notas:
 - BERTAZZA, Humberto “Mecanismos del fraude fiscal. Hacia un nuevo modelo de Control”. (Pág. 3 a 26)
 - ECHEGARAY, Ricardo “Estrategias Para Mejorar el Cumplimiento Voluntario y el Cobro de los Tributos”. (Pág 89 a 103)

Paginas de Internet consultadas:

- SCHWARTZMAN, Daniel M. “Corrupción y evasión fiscal. La cultura ciudadana, la moral y la educación”.
<http://www.iefpa.org.ar/seminarios/2003/documentos/schwartzman.pdf>
- LAS HERAS, Jorge “La evasión fiscal: origen y medidas de acción para combatirlas”.
<http://www.gestiopolis.com/recursos/.../eco/evfiscal.htm>
- RODRIGUEZ, Guillermo “Combatir la evasión fiscal”.
<http://www.soloeconomia.com/finanzas/evasionfiscal-combatir.html>
- Recorte periodístico “Diario Clarín” 15-05-2011.
http://www.ieco.clarin.com/economia/presion-tributaria-argentina-America-Latina_0_481152123.html