

CONSIDERACIONES GENERALES SOBRE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

JULIO ROBERTO PIZA*

En cada número tendremos un tema específico al cual le dedicaremos varios artículos, de manera que pueda desarrollarse con mayor extensión y desde distintas perspectivas. En esta ocasión el tema central será la administración tributaria. Lo hemos elegido porque la crisis fiscal que afronta el país hace más de una década, se origina en alguna medida en las deficiencias de su sistema tributario, que en buena parte se explica por el alto índice de evasión, cuya responsabilidad esencial le corresponde a la administración tributaria.

El papel de la administración dentro del sistema tributario

El agotamiento de las reformas tributarias que acuden a la creación de nuevos tributos, a la ampliación de las bases gravables o al aumento de las tarifas parece saturado, y en consecuencia, el único espacio posible le atañe a la administración a través de la gestión y el control tributario.

Un sistema tributario no se agota con el diseño de los impuestos que gravan las actividades o las propiedades de los contribuyentes. Además, es preciso definir y específicamente poner en marcha las actuaciones administrativas para lograr el recaudo efectivo. Este conjunto de actividades, que la administración

pública debe afrontar a través de una agencia especializada tributaria, se mira con algo de desdén, pues pareciera que una vez definido por el Congreso de la República el sistema tributario, el dinero llegase a las arcas de manera natural, pero no es así; al contrario, es preciso desplegar un esfuerzo enorme para lograr que los contribuyentes paguen efectivamente sus impuestos.

La administración tributaria es la entidad mediante el cual Estado aplica el poder tributario exigiendo a cada ciudadano el aporte que le corresponde conforme a la ley. Su misión, como Jano tiene dos caras, la amable del servicio: suministrar información y facilitar el cumplimiento de sus deberes tributarios; y la cara que ejerce la coacción propia del derecho y tiene el poder sancionatorio. En tanto sea una institución fuerte tendrá más de los primero que de lo segundo. Pero no depende exclusivamente de su eficiencia, la mayor o menor equidad del sistema le confiere mayor o menor aceptación social a una tarea usualmente percibida como odiosa.

Si bien los impuestos constituyen una pieza clave del contrato social implícito en toda sociedad, la función de recaudación se asocia con una tarea compulsiva que abruma y acosa a los ciudadanos. La administración establece una relación continua y directa con

* Profesor de Hacienda Pública y Derecho Tributario, Universidad Externado de Colombia, Centro de Estudios fiscales, mayo de 2005.

los contribuyentes y por eso constituye un eslabón entre el gobierno y los ciudadanos. El reto de la administración tributaria es motivar el pago voluntario en una sociedad pobre, con graves problemas de legitimidad y con escasa capacidad de control real. Debe hacer su tarea en un medio en el cual los contribuyentes prefieren la rentabilidad inmediata calculando racionalmente la escasa efectividad para detectar las diversas formas de evasión y elusión.

La concentración económica se refleja a su vez en la concentración tributaria reforzada por el sistema de recaudo tanto de los impuestos directos a través de la retención como por la extensión de los impuestos indirectos como el IVA. Por tanto, la capacidad para mejorar la eficiencia en el sistema de recaudo y posteriormente, para detectar la evasión y castigarla, constituye una pieza clave en el engranaje tributario.

Después de casi dos décadas de ajustes tributarios, se habla con insistencia de la necesidad de una *reforma estructural*, sin que exista consenso en cuanto al alcance de su significado. Lo cierto es que independientemente de los ajustes que requiere el régimen tributario, una administración fuerte sería mucho más efectiva para mejorar la eficiencia del sistema que cualquier incremento de bases o tarifas. En efecto, la disminución del actual índice de la evasión representaría un mayor recaudo equivalente a una de nuestras “reformas tributarias” recurrentes de los últimos años.

El papel de la administración tributaria en la sociedad actual

La misión encomendada a la administración tributaria es esencialmente la misma, lograr que los contribuyentes paguen oportuna

y cabalmente sus impuestos, aplicando las normas tributarias con la mayor eficiencia y equidad.

Sin embargo, su papel ha ido cambiando. De una primera etapa de simple recaudador pasó a una segunda fase en la cual les confió el recaudo físico a las entidades financieras y se concentró en la fiscalización para verificar la exactitud del pago de los impuestos por parte de los contribuyentes. Sin embargo, ahora se ha reivindicado nuevamente una función de servicio casi olvidada, que comprende una comunicación permanente con los contribuyentes, que abarca incluso una labor pedagógica en la educación formal, una asistencia oportuna a los contribuyentes de todos los niveles y una comodidad para que puedan cumplir oportunamente con todas sus obligaciones.

En una sociedad dinámica y abierta que se caracteriza por un desplazamiento de los centros de poder tradicionales, un decaimiento del papel del Estado a costa del imperio del mercado, y una tendencia a ponderar más el acceso a las redes de información que se revela en una sustitución de la propiedad material hacia la propiedad intelectual, el rol de las administraciones tributarias debe prepararse para actuar en este contexto.

No pocos dilemas enfrenta esta nueva administración tributaria. Las tendencias globalizadas hacia el exterior y descentralistas hacia el interior revelan un debilitamiento del Estado que se expresa también en el poder tributario nacional, hoy tan fragmentado. La movilidad de los hechos económicos y de las personas ha puesto en entredicho los conceptos tradicionales de fuente de la renta y domicilio sobre los cuales se edificó el derecho tributario. La dinámica de los negocios que rebasa el lento avance de las formas jurídicas que deja al

intérprete el papel de acomodar esta nueva realidad a sus intereses en ese ancho mundo de la elusión fiscal. La enorme corriente de informalidad que escapa a la tributación y que por economía administrativa exige fórmulas simplificadoras en materia tributaria.

La administración tributaria debe incluso trascender el papel de los gobiernos, que en nuestros países es moneda común, pues representa una institución consustancial al Estado y por ello, más permanente que cualquier gobierno, malo, regular o bueno.

La administración tributaria colombiana

Si la medida de una administración tributaria es el índice de evasión, la nuestra no queda bien evaluada teniendo en cuenta que la evasión en el impuesto sobre la renta es del 33% y del IVA del 25%¹, aun cuando, para ser justos, lo que debería compararse es el avance en un periodo determinado.

El déficit estructural del Estado que arrastra hace casi una década, pone a la administración en la obligación de hacer el mayor esfuerzo para mejorar la eficiencia y reducir la evasión. Si consideramos las herramientas de las cuales dispone la administración, legislación, sistemas informáticos y estrategias, podremos acercarnos a un análisis más objetivo de sus resultados.

Nuestra legislación tributaria tiene notables deficiencias que se derivan de los

numerosos ajustes no siempre diseccionados en el mismo sentido, más bien atendiendo a situaciones coyunturales, presiones políticas y con reconocidas falencias técnicas, tanto en la parte sustantiva como procedimental y sancionatoria. Desde hace veinte años no se aborda una reforma con un alcance que no se restrinja a las urgencias recaudatorias. Esto se expresa en la importancia que ha tomado la doctrina oficial que termina por completar el sentido de normas oscuras o incompletas que se definen por el Ejecutivo, mediante reglamentos e interpretaciones que no le confieren al sistema la suficiente seguridad jurídica².

Los sistemas de información han iniciado el año anterior un nuevo modelo de información que pretende soportar la ampliación de la cobertura de declarantes y responsables de los impuestos nacionales³. Es obvio que siendo la materia prima de una administración tributaria, su éxito depende de la fortaleza de su sistema informático.

A partir de la Ley 863 de 2003 la DIAN ha dado un giro muy significativo en la administración tributaria colombiana, no por la vía de mayores impuestos, sino simplemente por el notable aumento de contribuyentes obligados a presentar declaración de renta⁴ y con la extensión de los responsables del régimen común del IVA, por efecto de la disminución de los topes de ingresos y patrimonio y por la incorporación de nuevos requisitos para mantenerse en la categoría del régimen simplificado en el IVA y como no declarante

1. Índices de evasión presentados por la Contraloría General de la Nación.

2. "Misión del ingreso público. Informe del Consejo Directivo", *Cuadernos de Fedesarrollo*, n.º 10, Bogotá. 2003

3. MUISCA.

4. La DIAN calcula que se multiplicará por cinco el número de personas naturales obligadas a declarar.

en el impuesto sobre la renta.

Muchos han visto esta política como un giro hacia la administración de los años ochenta cuando la obligación de presentar declaración era prácticamente universal. Aunque los avances tecnológicos solucionan el problema de manejar grandes volúmenes de información, lo que exige esta nueva política es reestablecer una administración con capacidad de atención y servicio al contribuyente, misión que había olvidado durante las dos últimas décadas cuando gracias a la retención en la fuente y a la extensión del IVA, redujo notablemente el número de contribuyentes obligados a presentar declaración de renta y a registrarse en el régimen común del IVA.

Dos cuestiones se plantean al respecto. La primera es la preparación institucional para afrontar esta nueva tarea que demanda funciones distintas, y la segunda es el costo beneficio de este cambio. Se trata de un segmento de contribuyentes de poca capacidad tributaria individual en un número ciertamente importante, cuya discusión sobre mayores valores puede representar un cúmulo de nuevos procesos de determinación, discusión y cobro, que aumentará las cargas de trabajo de la DIAN. La tarea no termina con la simple fórmula legal de ampliar la base de declarantes, sino que es preciso disponer de la infraestructura para iniciar procesos a omisos e inexactos en la obligación de registrarse y declarar, prácticamente reeducar a una nueva generación de contribuyentes que no tenían la cultura tributaria de cumplir estos nuevos deberes tributarios.

Otra dimensión de la administración tributaria es el procedimiento de declaración, determinación oficial, discusión y cobro de los impuestos, amén del régimen

sancionatorio, que requiere una revisión general, para simplificar los procedimientos y reducir las sanciones actuales, recogiendo la experiencia acumulada en estos años. Pero estas reformas requieren reformas de carácter legal.

La Misión del Ingreso Público en el año 2002 formuló algunas recomendaciones, que en general no han sido acogidas por el gobierno. La primera propugna por una mayor autonomía financiera y administrativa, dada la importancia estratégica de la función de recaudar los impuestos. La segunda se refiere a precisar la responsabilidad de los revisores y contadores en materia tributaria, acompañada de controles efectivos. La tercera sugiere la privatización de algunas funciones de la administración, entre ellas la fiscalización, por lo menos parcialmente. La cuarta, la depuración de la cartera para reducir la abultada mora de los contribuyentes. Por último, hace hincapié en la necesidad de profesionalizar la planta de personal y de mejorar los niveles de remuneración de los funcionarios de la DIAN.

Sea como fuere, es preciso atender con la importancia que merece la administración tributaria, pues de sus resultados dependerá en buena parte la suerte del sistema tributario. Si bien lo esencial le corresponde a la gestión administrativa, es preciso ajustar las normas sustantivas y en especial mejorar el procedimiento tributario con el cual funciona la administración. La implantación del MUISCA ha despertado razonables expectativas y es necesario hacer un seguimiento a sus resultados, para complementarlos con estrategias que correspondan a una mayor fortaleza en la capacidad de la DIAN para controlar un mayor número de responsables y contribuyentes.

En esta edición incluimos cuatro artículos sobre la administración tributaria. Dos de ellos son firmados por actuales funcionarios de la DIAN y los otros dos por expertos internacionales para contextualizar nuestra realidad con las tendencias internacionales. En el primero, FERNANDO DÍAZ YUBERO escribe sobre “Administración tributaria y sistema fiscal en América Latina”; en el segundo, MARÍA RAQUEL AYALA, miembro

del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, trata el tema de las “Declaraciones y pago de los impuestos: tendencias y situación actual en los países miembros del CIAT”. En el tercer artículo, CARMEN AMPARO PONCE escribe sobre “La administración tributaria colombiana”, y en el último, FABIO SALAMANCA interviene con su escrito “Los retos de la administración tributaria al inicio del siglo XXI”.

