

**REVISTA DE
CIENCIAS ECONOMICAS**

**Publicación del Colegio
de Graduados en
Ciencias Económicas**

**Cuaderno Nº 2
Abril - Junio 1978**

543



**EL REGIMEN TRIBUTARIO
ARGENTINO COMO CAUSA
DE LA EVASION FISCAL**

Dr. Carlos De La Vega

Dr. Eduardo Llanos



MAGNITUD DE LA EVASION IMPOSITIVA EN NUESTRO PAIS

El índice de evasión en nuestro país llegó a un nivel nunca visto en 1975 en razón, principalmente, de un régimen de control de precios arbitrario e irreal. Este hecho, gravísimo por cierto, no debe confundirnos al extremo de considerarlo como un hecho aislado e imputarlo a un gobierno o a un momento dado.

Por el contrario, a poco que observamos la accidentada evolución de nuestro régimen impositivo, comprobaremos fácilmente que la evasión alcanzada en 1975, fue la culminación de un largo proceso de muchos años que nos obliga a analizarlo con el objeto de determinar sus causas y proponer soluciones a corto y largo plazo.

Si bien las estimaciones efectuadas no han sido permanentes y son imperfectas, según Salvador Treber, ellas son suficientes para dar "una idea de la magnitud del problema en Argentina y de la necesidad de encarar el análisis de las causas y de la búsqueda de soluciones estables y definitivas". (D. F. To. XXIII, pág. 529).

Treber menciona los cálculos realizados por el Banco Central de la República Argentina en 1960 para el período 1952-1957 que confirman niveles de evasión creciente para el período que van del 49 al 59 por ciento.

En el Boletín de enero de 1962 de la misma institución, se consigna para 1959 una evasión del 75 por ciento.

El mismo autor en su estudio hace referencia a un trabajo sobre evasión tributaria editado en Venezuela, en el año 1970, donde se dice "que la tasa de evasión en muchos países sudamericanos va desde el 35 por ciento hasta un posible 70 por ciento. Esto suele combatirse sancionando cada año leyes más y más pesadas, hasta el punto en que la honestidad se vuelve imposible, pues si se pagaran los impuestos legales, en mu-

chos casos y en numerosos países el individuo o empresa deberían desembolsar casi el 100 por ciento de sus ingresos". Posteriores trabajos estiman que la evasión en el impuesto a los réditos había aumentado hacia el año 1967.

Cabe advertir, que si bien la mayoría de los estudios están referidos al impuesto a las rentas, sus resultados pueden generalizarse a los impuestos sobre las ventas y patrimonios, sin incurrir en diferencias significativas, ya que en el impuesto a los combustibles produce el mismo efecto la mora de Y.P.F. en ingresarlo.

Si agregamos los efectos desastrosos de la política económica y financiera de los últimos años, en especial del período 1972-1975, podemos afirmar sin temor a equivocarnos que la evasión impositiva en nuestro país no debe ser inferior al 80 por ciento para comienzos de 1976.

II - PRESION TRIBUTARIA

Una de las causas más importantes de la evasión la constituye la presión tributaria.

Como indica el tratadista italiano Armando Giorgetti, debe distinguirse la presión tributaria teórica o legal de la presión tributaria real.

Presión tributaria legal es la suma de los tributos que deberá pagar el contribuyente de acuerdo con la ley.

Presión tributaria real es la suma de los tributos que el contribuyente realmente paga.

Esta diferenciación es de una importancia extraordinaria ya que las reiteradas declaraciones fiscales sobre la evasión se han estado refiriendo solamente a la presión tributaria real que únicamente indica el grado de cumplimiento por los contribuyentes de sus obligaciones fiscales y difiere de la presión tributaria legal en la porción evadida, como bien lo indica Giorgetti.

Treber menciona "una estimación realizada para 1961 donde la presión teórica asciende al 9,06 por ciento del producto nacional bruto mientras que la real sólo alcanza el 3,08 por ciento".

El tratadista Héctor B. Villegas sostiene que "superado el límite de la óptima presión fiscal (legal o teórica), comienza la evasión a manifestarse con mayor insistencia como una ratificación de la

"ley de resistencia fiscal creciente" de Gerloff (D. F. XXIII, pág. 117).

Es necesario entonces, señalar que la presión fiscal debe expresarse en términos de presión legal para determinar la carga fiscal que debe soportar el sector privado.

Por lo tanto, dentro de una evasión del orden del 60 al 80 por ciento la presión fiscal declarada por conducciones económicas en los últimos años, debe ser multiplicada por 3 ó 5 para obtener la presión fiscal legal en la mayoría de los impuestos. Asimismo, en el cálculo de la presión fiscal oficial, no se excluye la porción del producto bruto que se origina en las empresas del Estado, generalmente exentas de esos gravámenes. Dado que su participación en el ingreso bruto de importantes sectores no es inferior al 50 por ciento, puede tenerse una idea de la magnitud de la carga tributaria que deben soportar aquellos que, por diferentes razones, no evaden el pago de los impuestos.

También habrá que agregar las contribuciones parafiscales que en algunos casos son verdaderos impuestos con una incidencia significativa, como sucede con las del FONAVI.

III ESTRUCTURA DE ALICUOTAS IMPOSITIVAS

Las alícuotas impositivas han aumentado en las últimas décadas en forma desproporcionadas al tamaño de las empresas y al crecimiento de nuestra economía. Ese proceso ha estado íntimamente relacionado a la creación de nuevos gravámenes, algunos transitorios y otros permanentes.

En el impuesto a las ganancias observamos la siguiente evolución:

Año Fiscal	Sociedades de Capital	Personas (1)
1950	24 %	15 %
1955	30 %	20 %
1960	33 %	39 %
1965	38 %	36 %
1970	33 %	26 %
1975	45 % (2)	11 %
1976	33 %	11 %

Las alícuotas de los impuestos a las ventas e ingresos se han duplicado o triplicado:

Año Fiscal	Ventas - IVA	Act. Lucrativas (Cap. Fed.)
1950	8 %	0,5 %
1955	8 %	0,5 %
1960	10 %	1,1 %
1965	10 %	1,1 %
1970	10 %	1,1 %
1975	13 %	0,3 %
1976	16 %	1,6 %
1977	16 %	1,8 %

2. El blanqueo de capitales, convertido ya en una cuasi-institución en nuestro país, es el mejor índice de que las alícuotas impositivas no se adecuan a la realidad de nuestra economía. Obsérvese que la tasa del blanqueo creció del 4 % en 1956 a 5 % en 1961, 9 % en 1968 y 15 por ciento en 1973 y 1977, se ha estabilizado en este porcentaje.

La causa real de todas las críticas al blanqueo de 1977 fue la incorporación de la indexación que eleva su tasa efectiva a un nivel altísimo si la comparamos con las anteriores.

Se puede afirmar que la tasa del 15 por ciento nos da una tendencia válida de lo que nuestra estructura económica puede soportar en materia fiscal.

Ese necesario insistir que cuando la evasión es tan persistente y elevada —a principios de 1976 no era inferior al 80 por ciento— más que un delito es un hecho económico de tremendas consecuencias sociales que debe ser atacado en sus causas y no en sus efectos.

De nada servirán ni los avisos por televisión, ni las amenazas, ni las inspecciones espectaculares, ni la cárcel, mientras no sean corregidas las deformaciones que se han ido acumulando año tras año en nuestro sistema fiscal que están paralizándolo su normal funcionamiento.

3. Así el impuesto a las ganancias para las empresas continúa en el 33 % cuando en realidad no debería superar el 20 %.

(1) Corresponde a una renta imponible de \$ 210.000 para 1975.

(2) Incluye el impuesto a los dividendos.

Pléneose que en los Estados Unidos de Norteamérica, el país más desarrollado económicamente, aún se conservan tasas del 20 y 22 por ciento para las empresas pequeñas.

Es entonces ilógico y hasta suicida pretender que en Argentina se pretenda gravar con este impuesto la tercera parte de las ganancias en una economía de capital en formación con una enorme proporción de empresas pequeñas y medianas. Hay quienes aún creen que una tasa del 20 por ciento beneficiaría a las empresas de capital extranjero cuando esto se resuelve fácilmente elevando el impuesto a los dividendos del 17,5 por ciento al 25 ó 30 por ciento.

Esto nos lleva a otro aspecto importante.

La tasa combinada del 33 % más el 17,5 % nos da una tasa efectiva del 45 por ciento mientras que la que proponemos del 20 % más el 25 % llega al 40 por ciento.

Una política inteligente nos indica que el 40 % es una alícuota adecuada para facilitar la atracción de capital extranjero. Pero en el caso de que razones de orden político o económico aconsejaran una tasa superior bastará aumentar la alícuota del impuesto a los dividendos. De esa manera queda asegurada una estructura adecuada para las compañías locales cuya única fuente de crecimiento es aún la capitalización de utilidades. La política fiscal no sigue este criterio si consideramos que a partir de 1976 las Sociedades de responsabilidad limitada son tratadas como sociedades de capital sujetas a la tasa proporcional del 33 por ciento.

Con relación a las personas físicas es cierto que en 1975 se redujo sensiblemente la escala de imposición, criterio que ha sido mantenido hasta ahora por el actual gobierno, el cual, además ha mejorado el sistema de indexación de las deducciones aún cuando hubiera sido mejor deflacionar los ingresos. Pero también es cierto que aún con estas medidas un sueldo medio en una empresa está gravado a una tasa efectiva en el orden del 7 por ciento que sumado a los aportes sociales del 15 por ciento aproximadamente resulta una carga fiscal directa del 22 por ciento, que sigue siendo superior a la vigente en los Estados Unidos que no supera el 17 por ciento.

Esto es absolutamente necesario que lo entiendan las autoridades fiscales tan propensas a minimizar este problema.

En materia de impuesto a las ventas e ingresos la situación es peor.

En efecto, en primer lugar la trasladabilidad de los impuestos indirectos es una presunción teórica que se basa especialmente en su forma de determinación pero en la realidad depende siempre de las condiciones del mercado y sobre todo de la coyuntura en que se encuentre la actividad económica. Así, en situaciones de expansión se puede afirmar que son trasladables casi todos los impuestos porque, como lo sostiene Griziotti, "los consumidores están más fácilmente dispuestos a pagar mayores precios que a renunciar a bienes y servicios gravados por impuestos". En cambio, siguiendo al mismo autor, "en los períodos de crisis y depresión los impuestos que gravan a las empresas sin rentas o con pérdidas, recaen sobre el productor por la imposibilidad de obtener un aumento de precio en un mercado con una demanda inactiva".

Es decir, que en situaciones como la que estamos viviendo, en que la tasa del IVA crece al 16 por ciento en lugar de reducirse al 8 ó al 10 por ciento en una primera etapa, se producen dos hechos alternativos u opuestos, pero ambos negativos, o sea si se traslada al consumidor, en bienes de demanda inelástica, éste soporta una carga que excede con creces lo que se redujo en el impuesto a las ganancias que tal vez no paga por el nivel de sus ingresos; y si recae sobre el productor, en bienes de oferta inelástica, agrava su pérdida. Y una tercera alternativa, la peor, es la evasión mediante la eliminación de la carga tributaria al transferir el bien sin computar el IVA.

Por otra parte, veinte años con blanqueos periódicos desnudan un mercado donde un sector cada vez más grande está trabajando sin considerar el impuesto en sus costos con el agravante de que quien no esté en condiciones de poder imponer condiciones tendrá que ser fatalmente evasor para mantenerse en competencia dentro de un mercado así deformado. Asimismo es un error pensar que la evasión está en el impuesto a las ganancias nada más equivocado. La evasión se origina en el impuesto a los ingresos brutos o en el IVA. La evasión en el de ganancias es una consecuencia sin duda alguna.

5. Por lo tanto, es necesario analizar profundamente la posibilidad de reducir sustancialmente las tasas del IVA de manera que en un período de tres a cuatro años se reduzcan del 16 al 8 por ciento.

Con respecto al impuesto a los ingresos brutos debe ser reducida en un plazo más corto al 1 por ciento de los ingresos.

Es necesario actuar en esta área con total sensatez y comprender que la reducción recomendada tendrá un efecto multiplicador por la actitud de los contribuyentes, siempre que se trate de una política estable, y porque estarán justificadas plenamente las sanciones más severas al incumplimiento de los deberes fiscales.

Y sobre todo, aunque es difícil, hay que tener confianza en que los contribuyentes adoptaren en el caso una actitud positiva frente a leyes que se ajustan razonablemente a la realidad.

- DISTRIBUCION DEL PODER TRIBUTARIO - FEDERALISMO - REGIMEN MUNICIPAL

En esta área hay dos puntos sumamente críticos que han dificultado el desarrollo de nuestro régimen fiscal, a saber:

a. Defectuosa y accidentada evolución en la atribución del poder tributario en los diferentes niveles de gobierno.

b. Indefinición e improvisación en la atribución de funciones de los diferentes niveles de gobierno.

Al dictarse nuestra Constitución Nacional en 1853, ésta organizó el poder tributario condicionada por la naturaleza de los recursos más importantes a esa fecha —tributos aduaneros e inmobiliarios— y por la necesidad de conciliar principios federalistas con un poder ejecutivo nacional fuerte.

De esta manera reconoció que las provincias tenían poderes tributarios amplios al momento de organizarse la Nación y sentó el principio de un Gobierno federal con poderes tributarios delegados por aquéllos conforme a los límites consagrados por los artículos 104 y 108 de la Constitución.

Sin embargo de las disposiciones constitucionales y de su interpretación por la Corte Suprema de Justicia resultó una distribución de los poderes tributarios no tan clara.

En efecto se reservó al gobierno nacional la facultad exclusiva y permanente sobre los tributos aduaneros, la facultad concurrente en los impuestos indirectos y con carácter transitorio en los impuestos directos.

Las provincias conservarían la facultad concurrente en impuestos indirectos pero con relación a los impuestos directos su facultad exclusiva quedó afectada seriamente por el art. 67, inc. 2) que permite al gobierno federal establecer tributos

directos en situaciones de emergencias definidas con un carácter muy general desde el punto de vista político.

Es decir que al momento de nuestra organización nacional se atribuyó al gobierno federal no sólo los recursos tributarios más significativos de la época, sino también la posibilidad de compartir con las provincias futuros recursos que correspondía a las provincias.

Con relación a los municipios la Constitución sólo se ocupa en el art. 5º que exige de las provincias que garanticen el régimen municipal.

De acuerdo con esta cláusula constitucional cada provincia, en base a sus respectivas constituciones, ha establecido mediante leyes orgánicas su régimen tributario municipal con variado alcance según circunstancias de tiempo y lugar.

Lo cierto es que tanto la jurisprudencia como la doctrina ha negado a los municipios autonomía institucional con lo que ha creado para estos entes serias dificultades en su funcionamiento.

3. La estructura constitucional evolucionó en forma desfavorable para las provincias y los municipios en razón de interpretaciones jurisprudenciales, desde un punto de vista teórico o doctrinal, y a causa de una escasa visión política durante este siglo que provocó una creciente tendencia a un centralismo irracional y deformante.

Así en 1890, por la tremenda crisis financiera, se creó transitoriamente un régimen de impuestos internos que nunca desapareció. Por el contrario fue incorporando nuevos hechos imposables e incrementando su incidencia. A principios de la década del 30 se crearon dos impuestos importantes, a las ventas (hoy valor agregado) y réditos (hoy ganancias), haciendo uso de su facultades concurrentes y transitorias del art. 67, inc. 2).

Estas medidas originaron los problemas y dificultades de la doble imposición interna que derivó en las leyes de coparticipación federal.

Dichas leyes de discutible validez constitucional, se iniciaron en 1934 para impuestos internos y continuaron en 1947 para los impuestos a los réditos, ganancias eventuales, ventas y beneficios extraordinarios y 1951 para el impuesto sustitutivo. Luego de diversas modificaciones en 1973 se unificaron en un solo régimen los impuestos más importantes a cargo de la Dirección General Impositiva.

Para tener una idea de las consecuencias negativas de este régimen basta mencionar la participación de la Nación y Capital Federal con relación a las provincias a partir de 1947:

	Nación y Capital Federal %	Provincias %
1947	82,5	17,5
1959	72	28
1960	70	30
1961	68	32
1962	66	34
1963	64	36
1964	60	40
1967	59	41
1968	64	36
1973	48,5	51,5

Este proceso complementado por un aumento constante de las alícuotas de impuestos nacionales, debilitó la autonomía financiera de las provincias que para resolver su situación crearon nuevos gravámenes como el de actividades lucrativas y restaron ingresos a los municipios.

Por su parte los municipios crearon tributos similares al de actividades lucrativas originando situaciones de múltiple imposición, cuyas consecuencias aún no están resueltas.

El cuadro de la situación actual se caracteriza a pesar de una tendencia opuesta en la participación, por organismos federales prácticamente desbordados por la cantidad de impuestos e insuficientes para un control adecuado, por organismos fiscales provinciales sin un desarrollo básico y apremiados por requerimientos de corto plazo, y por un verdadero caos en el nivel municipal.

4. Con relación a las funciones o servicios que deben prestar la Nación, provincias y municipios, la situación es peor.

El crecimiento de los centros urbanos desde 1853, no fue acompañada por un adecuado desarrollo de las funciones del municipio que si se observa en otros países donde paulatinamente fueron haciéndose cargo de servicios como la educación, la sanidad y la vivienda, entre otras.

Con raras excepciones, los municipios en nuestro país apenas prestan servicios elementales.

En esto incide también el abandono de la administración del gobierno municipal a los intereses de la política partidista en lugar de haber fomentado el desarrollo de administradores técnicos con un estricto control vecinal donde los contribuyentes se sientan obligados a vigilar el buen manejo de sus aportes tributarios.

Otro factor desfavorable fue la proliferación de contribuciones parafiscales que escapan al control presupuestario de cualquier nivel y donde los entes creados al efecto actúan en forma independiente de todo sistema coherente y racional. Esto sucede especialmente con la salud pública y la vivienda.

5. Es necesario estudiar e implementar las medidas necesarias que en un plazo de 4 a 6 años nos permiten alcanzar los siguiente objetivos:

5.1. Centros urbanos de determinadas población con administración profesional y control vecinal que les permitan manejar en forma eficiente los servicios públicos necesarios en cada comunidad, comprendiendo en forma paulatina la educación, la vivienda y la salud.

5.2. Racionalizar las funciones de la Nación, provincias y municipios para facilitar una razonable distribución de los poderes fiscales de cada nivel.

5.3. Evaluación de los ingresos tributarios que se perciben en todo el país a nivel nacional, provincial y municipal que proporcione pautas para una adecuada redistribución.

Para ello habrá que utilizar los organismos técnicos que permitan procesar los indicadores y datos estadísticos con que cuenta el país que son muchos.

5.4. Redistribución de los ingresos tributarios entre los tres niveles con el objeto de permitir a cada uno el manejo de los recursos necesarios para cubrir los servicios que debe prestar.

Si bien es prioritaria la distribución de funciones, no debe postergarse por más tiempo el análisis de la asignación de los recursos que en la actualidad son determinados por cada uno de los tres niveles en forma irracional y siempre urgidos por el corto plazo.

Un punto de partida debe ser la institucionalización definitiva y sistemática del impuesto a los ingresos brutos como recurso propio de los estados provinciales.

Pero el principio rector de este proceso debe ser excluir cualquier intento de copiar experiencias extranjeras y tener en cuenta las condiciones particulares en el desarrollo de cada tributo con el objeto de lograr un cambio pacífico y duradero.

La solución no debe ser excluyente sino tratar de conservar un régimen de coparticipación donde sea necesario y entregar a la administración de las provincias y municipios aquellos tributos de estructura similar a los que ahora ellos manejan directamente.

- 5.5. Transferir a las administraciones fiscales de la Nación, provincias y municipios todas las contribuciones parafiscales eliminando previamente todos los entes creados oportunamente.

Es inaceptable que se niegue a las provincias y municipios la administración de ciertos tributos por razones de costo o eficiencia mientras proliferan entes —improvisados en su mayoría— por cada contribución parafiscal sin considerar los mismos principios.

V – ACTITUD DEL SECTOR PUBLICO

No habrá solución estable para la evasión mientras el funcionamiento del sistema tributario esté sujeto a las consecuencias directas o indirectas del comportamiento del sector público en relación a estos aspectos básicos:

1. Rendimiento bajo o negativo en las empresas del Estado:

En el año fiscal 1975 se estimó que sus pérdidas representaban el 30 por ciento de sus ventas.

Si bien este dato no debe generalizarse es obvio que es otro factor que agrava la carga fiscal en razón que todos estos déficits deben ser cubiertos por la Tesorería con recursos que tarde o temprano deberán soportarse con mayores tributos.

2. Tratamiento fiscal de las empresas del Estado:

Todas aquellas actividades comerciales, industriales o financieras que asume el Estado como empresario deben, dentro de un concepto de economía de mercado, estar sujetas al mismo tratamiento fiscal que en empresas privadas.

Es decir, deben pagar impuestos sobre su patrimonio, ganancias e ingresos.

No tiene sentido que en la producción, comercialización o financiación de un mismo producto, haya quienes estén exentos en razón de su condición de empresas públicas.

Esto afecta la sana competencia y agrava la presión tributaria del resto de la actividad económica.

3. Emisión monetaria:

Conforme al art. 51 de la Carta Orgánica del Banco Central, el gobierno federal está facultado a emitir moneda sin tener en cuenta el nivel de bienes y servicios disponibles en la economía.

Esto significa que cuenta con la facultad para generar inflación sin límite que es el peor de los impuestos al margen del sistema tributario.

4. Gasto público:

Basta el ejemplo del Campeonato Mundial 1978 que nos dejará un déficit que oscilará entre los 300 y 400 millones de dólares.

Sólo nuestra mentalidad de pueblo adolescente puede admitir esta situación mientras estamos viviendo por primera vez el éxodo de agentes afectados a la administración de justicia y en la educación, dos pilares básicos para el funcionamiento de una comunidad organizada.

5. Parafiscalidad:

A partir de la segunda guerra mundial se observa un creciente desarrollo de las "contribuciones parafiscales" establecidas por el Estado en razón de nuevas funciones asumidas por éste en el área económica o social.

Estas contribuciones parafiscales son en realidad tributos creados por el Estado en favor de entes, públicos o privados, para financiar los fines económicos o sociales de éstos.

Sus características fundamentales son las siguientes:

- a. Son verdaderos tributos.
- b. No forman parte del presupuesto de recursos del Estado.
- c. Son manejados por entes autónomos que escapan a todo control de la política de gastos y recursos del Estado.

Un aspecto harto negativo de estos regímenes aplicados en nuestro país consiste en el hecho de que cada gobierno crea nuevos recursos parafiscales para realizar planes que la secretaría de Hacienda no puede cubrir con los recursos genuinos del sistema tributario.

Las consecuencias de este procedimiento pernicioso son:

- a. Crecimiento de importantes recursos paralelos al sistema tributario.
- b. Aumento de la presión tributaria.
- c. Sobredimensionamiento del sector público.
- d. Anarquía en el control de los recursos totales del Estado.
- e. Ausencia de una política adecuada de gastos públicos.
- f. Deterioro del sistema tributario tanto en su funcionamiento como en su composición.

Es imprescindible regularizar esta situación lo más pronto posible mediante:

- a. La centralización de la administración de todos los recursos tributarios ya impuestos, tasas o contribuciones.
- b. Transferencia de los recursos parafiscales existentes a la administración central de los gobiernos, federal, provincial y municipal, según corresponda.
- c. Racionalización de los recursos existentes en función de los objetivos de una política de gastos públicos realista.
- d. Prohibir la creación de nuevos recursos parafiscales al margen del presupuesto de recursos y gastos del Estado.

VI – INFLACION E IMPUESTOS

1. Cualquiera fuera su origen, es un hecho cierto que la inflación tiende siempre a provocar un proceso de distorsión de la actividad económica que puede llegar hasta su paralización total. Es decir que de la inflación lo único que puede esperar cualquier sistema económico son efectos negativos para su funcionamiento.

En consecuencia es necesario establecer medios adecuados

y permanentes para que los efectos de la inflación sean neutros en el área impositiva.

Neutralizar los efectos de la inflación significa excluir de la materia imponible de cualquier impuesto el mayor ingreso nominal recibido como consecuencia de la desvalorización del signo monetario derivado de la inflación.

Al mismo tiempo todo mayor valor que se pague o gaste como consecuencia de la inflación, será siempre deducible de los impuestos.

Por la naturaleza del fenómeno inflacionario acá no es aplicable el principio contable tradicional de la partida doble de que lo que es gasto para unos es ganancia para otros.

En efecto el que compra necesita más pesos para comprar el bien y el que vende usa el mayor ingreso para reponer la misma unidad.

Entonces cualquier método o sistema que, directa o indirectamente, grave el mayor ingreso inflacionario estará reconociendo que la inflación produce ganancias al sistema económico, lo cual es un absurdo desde todo punto de vista.

Pero la consecuencia más grave de este enfoque es que incentiva el emisionismo monetario, sin ningún límite, convirtiendo a la inflación en otra fuente de ingresos al precio de la descapitalización del sistema económico.

2. En la República Argentina, gracias al sabio principio de nuestro sistema fiscal de independencia respecto de la contabilidad financiera, ha venido elaborando desde la década del 40, medios específicos para neutralizar los efectos perniciosos de la inflación, habiendo alcanzado en la actualidad un grado de eficiencia bastante aceptable en el impuesto a las ganancias.
 - 2.1. Con relación a los activos fijos el proceso que comenzó en el año 1943 con el establecimiento de amortizaciones extraordinarias fue evolucionando con la admisión de deducciones adicionales, de revalúos a una fecha dada —1958-1966— y métodos de amortizaciones aceleradas hasta llegar en 1972 a un sistema permanente, que ahora rige, de actualización anual de las amortizaciones ordinarias por un coeficiente de actualización que elabora la Dirección General Impositiva, en función de un índice oficial —precios mayoristas no agropecuarios— que refleja la desvalorización de nuestra moneda.

De esta manera se han neutralizado los efectos de la inflación en la amortización de los activos fijos que, mediante el sistema vigente, pueden computarse a valores constantes.

La única crítica que merece es que por el mecanismo de aplicación la cuota de amortización queda sin actualizar por el último trimestre del ejercicio fiscal.

2.2. En inventarios la evolución de su tratamiento fue más accidentado y de resultados menos favorables.

Desde el año 1947 la ley del impuesto a los réditos posibilitó la aplicación del método de valuación LIFO, último entrado, primero salido, que permite calcular el costo de ventas a los precios de las últimas compras del año fiscal.

Mediante este método se neutralizan los efectos de la inflación mientras el nivel de inventarios no disminuye. Esto sucede en las empresas en marcha donde la cantidad de unidades se mantiene en un mismo nivel o aumenta.

A pesar de las ventajas del método en nuestro país recién fue utilizado en forma generalizada a partir del año 1968 cuando se permitió a los contribuyentes el cambio de método de valuación de inventarios sin autorización previa de la autoridad fiscal.

En dicha oportunidad se adoptó el LIFO año base tomando como referencia las unidades y valores del inventario inicial del año fiscal 1968 y agrupando los bienes de cambio por clase que incluye las diversas medidas, colores, variedades u otras características similares de cada clase.

Por razones puramente fiscalizadas y de recaudación este método fue atacado por el organismo fiscal hasta que en el año fiscal 1972 fue prohibida por ley y hoy sólo se admite una versión muy limitada del mismo que consiste en valuar el inventario de cada ejercicio al precio promedio de las compras de un período dado, sin interesar la correspondencia de unidades con los existentes en el inventario final. Se permite así neutralizar la inflación dentro del ejercicio pero debe gravarse al año siguiente. Sólo para la valuación de hacienda se mantiene un método similar al LIFO.

Cabe señalar que el método de valuación LIFO no elimina el efecto de la inflación como sucede con la actualización de las amortizaciones sino que solamente los neutraliza hasta el momento en que se reduce el nivel de inventarios. De todas maneras es el método más eficaz de que se dispone hasta ahora en este rubro ya que al método global que se propugna en el área contable condiciona la exclusión de la inflación en inventarios a que éstos sean adquiridos con capital propio. La solución apropiada en esta área es permitir la aplicación

del método LIFO sin restricciones. Para casos de reducción de inventarios por razones ajenas al contribuyente —importación, recesión, deberá admitirse el cálculo del costo de venta a precios de reposición siempre que en el año fiscal que se regularice la situación anómala, el contribuyente reponga su anterior nivel de inventarios.

2.3. A partir de 1976 están exentas del impuesto a las ganancias, las actualizaciones o ajustes pactados en las operaciones financieras con el objeto de evitar la imposición del mayor valor nominal que el inversor recibe como consecuencia de la inflación.

Lamentablemente esta exención no ha tenido mayor aplicación en la actividad financiera por razones comerciales, por falta de garantías jurídicas suficientes y por las formalidades requeridas. Para que esta exención cumpla realmente su objetivo se debe excluir del gravamen, cualquiera sea su formulación, todo rendimiento que no supere la tasa de inflación.

Asimismo, la actualización no debe ser ubicada dentro de la ley como una exención, ya que conceptualmente debe ser tratada como una deducción o desgravación sujeta únicamente al ajuste con la actualización pasiva. Solucionando estos dos problemas, esta norma será sin duda la mejor protección para los inversores y entidades financieras por sus fondos propios contra efectos de la inflación.

2.4. Con relación a las rentas del trabajo personal en el año fiscal 1976 se ha implementado un mecanismo de actualización de las deducciones y de los tramos de la escala de imposición que responde razonablemente a los requerimientos básicos en el tratamiento de esta clase de renta que ha sido la más perjudicada en todo tiempo anterior.

Esto es todo cuanto se ha hecho en nuestro país para neutralizar los efectos nocivos de la inflación.

3. La evolución de nuestra legislación fiscal ha respondido siempre al objetivo de neutralizar la inflación, nunca a favorecer su institucionalización dentro del sistema económico como una fuente de ingresos fiscales.

Para ello, teniendo en cuenta las especiales características del fenómeno inflacionario, ha estado elaborando métodos de aplicación específica a cada sector de la actividad económica. En el impuesto a las ganancias se han descubierto todas las áreas críticas aunque falta mejorar los procedimientos vigentes para que cumplan con eficiencia su función neutralizadora. En inventario, admitir el método LIFO sin restricciones.

En activo fijo, permitir la actualización de las depreciaciones hasta el fin del ejercicio.

En actualizaciones de créditos —actividad financiera— desgravar todo rendimiento de capital que no supere la tasa de inflación.

Pero queda todo por hacer en materia de impuestos indirectos, especialmente en el impuesto al valor agregado y en el de ingresos brutos, donde no hay ninguna norma que elimine de los gravámenes el mayor ingreso nominal que genera la inflación.

La actualización o ajuste por inflación y los intereses nominales deben ser excluidos del monto imponible para estos gravámenes.

Esto es más grave si se tiene en cuenta que en los últimos tres años se ha incrementado la participación de los impuestos indirectos en los recursos tributarios del Estado en detrimento de los impuestos directos.

Es decir que de nada vale la neutralización de la inflación en el impuesto a las ganancias si el Estado aumenta la incidencia relativa de los impuestos indirectos que gravan ingresos ficticios y nominales.

4. La razón principal para que no se haya logrado la implementación completa y armónica de un sistema de ajustes específicos en impuestos hay que buscarla básicamente en la mentalidad emisionista vigente en nuestro país por muchos años. Basta mencionar como evidencia que al Gobierno le está permitido aumentar el circulante en una relación determinada del total de los depósitos del sistema bancario.

Teniendo en cuenta que cada aumento del circulante aumenta a su vez los depósitos y con ello la base para la emisión sin respaldo, se puede tener una idea del círculo vicioso en que nos encontramos.

Un efecto similar, tendrá si se aplica, el establecimiento en impuestos del método contable de ajuste global de inflación que parte del principio de que la inflación origina pérdidas y ganancias y consiste, en gravar la incidencia de la inflación en los activos fijos —inventarios e inversiones y en desgravar su incidencia en el patrimonio neto.

En la medida que el patrimonio neto no cubra la totalidad de los activos mencionados, este método originará una “ganancia de inflación” que estará gravada, tarde o temprano, con el impuesto a las ganancias.

Hay quienes propugnan acreditar estas ganancias a una reserva no gravada, pero teniendo en cuenta nuestra mentalidad de corto plazo y las urgencias actuales de Tesorería no deben quedar dudas que cualquier gobierno terminará gravándolos como ya se intentó en 1975.

De acuerdo con este método quien contrae pasivos no indexados genera "ganancias y no interesa si ese mayor valor apenas alcanza a reponer la existencia de inventarios.

5. Es necesario que se tome conciencia que hay un solo camino para combatir la inflación que es el de neutralizar sus efectos y actuando en función de que jamás la inflación produce ganancias, en ninguna forma.

El método de ajustes específicos que ha venido desarrollando nuestra legislación se basa en estos principios por lo que el mayor ingreso que genera nominalmente la inflación es el mayor costo que se requiere para mantener la integridad del capital de trabajo del contribuyente, y de este modo evitar su descapitalización. También hay que insistir en que lo que es bueno para la contabilidad financiera no siempre lo es para la contabilidad fiscal, ya que responden a objetivos muy diferentes.

La única razón real por la que el método de ajuste global atrae a las autoridades fiscales de cualquier gobierno es porque es una fuente de recursos en el corto plazo.

Nadie debe engañarse esperando que gravando estas "ganancias de inflación" se corregirán las distorsiones derivadas de la inflación; muy por el contrario serán un incentivo para nuevos efectos negativos.

Las terribles consecuencias del flagelo inflacionario se corrigen con medidas de orden económico y financiero, nunca con impuestos que no lo pagarán los beneficiarios del caos que aquel genera. Finalmente, lo que se ha logrado hasta ahora corresponde a objetivos que se ajustan a las necesidades del régimen fiscal. Falta avanzar mucho más tal vez. Hay que hacerlo. No debemos caer en falsos tecnicismos que persiguen otras finalidades totalmente ajenas al mejoramiento de nuestro régimen impositivo.

VII – BLANQUEOS Y DEFRAUDACION

1. En países donde el sistema fiscal funciona bien, no existe prescripción para la defraudación.

Para su establecimiento en nuestro país es indispensable que se cumplan por lo menos, estas condiciones:

- a. Reducción de las alícuotas impositivas a niveles razonables.
- b. Definición previa del delito de la defraudación.
- c. Implementación de un procedimiento claro y detallado, que asegure la defensa del imputado y que evite excesos e injusticias.

Con estas condiciones estará justificada y aceptada la aplicación implacable de la ley a quienes eludan sus deberes fiscales.

2. Debe concluirse en el país con la tremenda injusticia de las leyes de blanqueo que premia al defraudador y castiga a quienes cumplen oportunamente con sus obligaciones fiscales.

Téngase en cuenta que quienes sufren retenciones en la fuente —empleados— son los que en general disponen de menores ingresos.

La Constitución debe contener una cláusula que garantice a quienes cumplan con sus obligaciones fiscales, un crédito automático y equivalente al privilegio que los blanqueos otorgan a los evasores.

VIII – EDUCACION Y CONCIENCIA TRIBUTARIA

1. El logro de una conciencia tributaria en todos los niveles de nuestra sociedad, es un objetivo que últimamente se está reclamando con insistencia desde las esferas oficiales y se relaciona con el llamado, también reciente, a la responsabilidad empresaria por parte de importantes entidades.
2. Para determinar con claridad el alcance de la expresión “conciencia tributaria” es necesario reconocer que la misma comprende los siguientes elementos básicos:
 - a. Aceptación por la comunidad de que el impuesto es una contribución indispensable para asegurar el normal funcionamiento del país.
 - b. Dicha aceptación implica la necesidad de una adecuada educación de la población en ese sentido.
 - c. Consenso general sobre el mejor sistema fiscal, que es aquel que concilie la necesidad del gasto público con la capa-

cidad contributiva del sector privado y su adecuada distribución en los niveles nacional, provincial y municipal.

d. Quienes deben pagar sus impuestos tienen la obligación de aportar sus opiniones y el derecho de que las mismas sean tenidas en cuenta.

e. Deben existir controles para evitar el gasto inadecuado, la emisión excesiva y demás factores que perjudican el normal funcionamiento del sistema tributario.

3. Según estas premisas exigir “conciencia tributaria” al único efecto de reclamar el pago de cualquier impuesto, sin tener en cuenta sus antecedentes y con el solo propósito inmediato de recaudar, es injusto y además perjudicial para el objetivo de desarrollar una **verdadera conciencia tributaria**.

No se puede exigir conciencia tributaria en un país donde recién en la Universidad el sistema educativo se ocupa de esta materia.

4. Es indispensable entonces, incluir en nuestros planes de educación la enseñanza obligatoria de la materia tributaria.

4.1. En la escuela primaria el alumno debe entender que el impuesto es una condición básica de la existencia de una nación.

4.2. En la escuela secundaria debe enseñarse la existencia y funcionamiento de nuestro sistema tributario.

4.3. En la Universidad el alumno debe contar con bases suficientes para analizar y criticar nuestro sistema fiscal, dentro de los principios y experiencia de la doctrina comparada.

RESUMEN

1. Creer que el sistema tributario en sí es la causa principal de la evasión en nuestro país es tan absurdo como pensar que nuestra Constitución Nacional es la causa de nuestra inestabilidad política.

Asimismo, es un error comprobado pretender resolver el problema de la evasión mediante correcciones más o menos profundas a la estructura formal del sistema tributario.

2. Básicamente nuestro sistema tributario tiene una estructura similar a la de cualquier país con economía fuerte y finanzas sanas.

Tenemos impuestos directos o indirectos como cualquier país de América o Europa. La preponderancia de los impuestos indirectos que se observan en los últimos años en Argentina tampoco hace al fondo de nuestros problemas porque de las economías altamente desarrolladas sólo en Estados Unidos de Norteamérica predominan los impuestos directos sin que ello afecte el funcionamiento de sus sistemas tributarios. Contamos con una jurisprudencia judicial y administrativa que ha hecho valiosos aportes al perfeccionamiento de nuestra legislación fiscal.

Nuestro organismo fiscal en el orden nacional merece los mejores elogios por su competencia y eficacia, a pesar de su deterioro en los últimos años.

En realidad, en nuestro país la evasión crece porque nuestro sistema tributario funciona mal como consecuencia de causas económicas, financieras, sociales, políticas que han puesto a nuestro país al borde de su descomposición.

3. El mal funcionamiento del sistema tributario nos obliga a dejar de lado las críticas circunstanciales y apresuradas, para encarar un replanteo total de las causas de la evasión a fin de determinar las bases de un reordenamiento razonable y estable del sistema tributario.

Ningún habitante está exento de culpa en esta situación. Nadie debe quedar al margen de un auténtico proceso de autocrítica por lo que ha pasado.

Es prioritario que todos los sectores comprendan la necesidad de trabajar con orden, seriedad, humildad intelectual y sensatez para lograr soluciones de mediano y largo plazo.

4. Causas de la evasión:

- 4.1. Alta presión tributaria legal originada especialmente por una irracional estructura de alícuotas impositivas.
- 4.2. Anárquica distribución de las facultades tributarias entre la Nación, Provincias y Municipios que se corresponde con una defectuosa distribución de sus funciones.
- 4.3. Existencia de un creciente número de contribuciones parafiscales que complica un adecuado manejo de los recursos del Estado e impide la implementación de una racional política del gasto público.
- 4.4. Facultades discrecionales del gobierno federal en la emisión monetaria.

- 4.5. Institucionalización de la inflación como factor económico y como recurso del Estado.
 - 4.6. Uso injusto y desproporcionado del gasto público.
 - 4.7. Privilegios fiscales de las empresas públicas.
 - 4.8. Progresivo deterioro de los organismos fiscales.
 - 4.9. Proliferación de tributos.
 - 4.10. Blanqueos impositivos.
 - 4.11. Falta de una conciencia tributaria por ausencia de un proceso educativo adecuado.
 - 4.12. Exenciones e incentivos fiscales.
5. Para asegurar el logro de objetivos mínimos se requieren estas condiciones básicas:
- 5.1. Eliminar la tendencia a cambios espectaculares que casi siempre son insuficientes, complican lo existente y dejan las cuestiones de fondo sin resolver.
 - 5.2. Participación activa del sector empresario en todo proceso de reordenamiento fiscal.
 - 5.3. Trabajar con criterio de largo plazo y para una economía basada en el desarrollo de la iniciativa privada.
 - 5.4. Aplicar criterios sencillos y sensatos sin sacrificar el principio de la equidad en ningún caso.
 - 5.5. Implementación de organismos gubernamentales permanentes que reciban, ordenen y canalicen las inquietudes del sector privado.
6. Son medidas prioritarias para garantizar un adecuado funcionamiento del sistema tributario y reducir la magnitud de la evasión a niveles razonables:
- 6.1. Reducir la presión tributaria legal a niveles compatibles con nuestra estructura económica. Esto significa reducir las alícuotas impositivas a la mitad de los niveles actuales en un plazo de 2 a 4 años.
 - 6.2. Restringir al mínimo las exenciones e incentivos fiscales que en general son discriminatorios.

- 6.3. Redistribución de los ingresos tributarios en los niveles nacional, provincial y municipal de manera que cada uno maneje los recursos necesarios para cubrir los servicios que deben prestar.
- 6.4. Transferir a los fiscos nacional, provincial y municipal todas las contribuciones parafiscales eliminando los entes creados para su manejo al margen de aquellos.
- 6.5. Combatir la inflación mediante las siguientes medidas:
 - a. Adopción del método LIFO para la valuación de inventarios.
 - b. Perfeccionamiento de la actualización de las amortizaciones de activos fijos.
 - c. Desgravación de las utilidades de inflación del inversor de capitales.
 - d. Deflación de los ingresos del trabajo personal, especialmente del que se desempeña en relación de dependencia.
 - e. Excluir los ajustes de precio por inflación del monto imponible de los impuestos indirectos.
- 6.6. Racionalización del gasto público.
- 6.7. Igual tratamiento fiscal para las empresas privadas y públicas.
- 6.8. Jerarquización de los organismos de administración fiscal.
- 6.9. Racionalización del número de impuestos y precisión en la legislación fiscal.
- 6.10. Eliminar los beneficios de la prescripción para la defraudación fiscal que debe ser definida con claridad.
- 6.11. En el impuesto a los combustibles, establecer que el pago lo hagan directamente los concesionarios a la D.G.I.
- 6.12. Todo futuro blanqueo debe implicar un crédito automático, para aquellos que cumplieron con sus obligaciones fiscales.
- 6.13. Inclusión de la materia tributaria dentro de los planes de educación desde la escuela primaria para asegurar una adecuada conciencia tributaria.