

**REVISTA DE  
CIENCIAS ECONOMICAS**

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

**Cuaderno N° 2  
Abril - Junio 1978**

**543**



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

**Dr. Jaime Gerszenson**



Afirmo que considerar que el sistema tributario argentino es la causa de la evasión fiscal es una simplificación excesiva y enfoca solamente uno de los aspectos de este fenómeno difundido en el espacio al punto de haberse convertido en preocupación de todos los especialistas del mundo sino también a través de toda la historia del sistema rentístico. En mi opinión, se trata de un fenómeno que supera los marcos de la técnica y política tributaria para proyectarse en el ámbito de la psicología social y de la historia social.

No es el motivo de estas Jornadas ni de este trabajo historiar exhaustivamente el problema de la evasión fiscal; pero el análisis de este hecho en su manifestación actual no puede soslayar el comentario aunque sea somero de sus antecedentes históricos.

La resistencia al pago de impuestos nace en el mismo momento en que el desarrollo de la sociedad dio origen a la existencia de individuos o grupos a quienes se encargaban funciones supuestamente útiles para la comunidad a cambio del pago de un tributo. Los sacerdotes de la antigüedad, los señores feudales de la Edad Media, los conquistadores de tierras vírgenes, los monarcas y finalmente el Estado moderno recurrieron a la contribución de los súbditos, vasallos y conquistados ya sea para el servicio del culto, para la protección física y en la época moderna para el cumplimiento de las diversas funciones del Estado.

En todo momento el pago del tributo apareció como un despojo al patrimonio o al fruto del trabajo de los obligados y la resistencia a su pago fue tanto mayor cuanto más injusto, abusivo o desproporcionado era con respecto a los beneficios obtenidos.

Y, correlativamente, el esfuerzo del poder recaudador por efectivizar el pago de los tributos dio lugar frecuentemente a cruentas luchas.

A fin de no extenderme demasiado en esta introducción, cito solamente el ejemplo de la lucha por la independencia de los Estados Unidos cuyo elemento detonante fue la negativa al pago de un impuesto discriminatorio.

Las características de la colonización española en América acentuaron el carácter expoliador y depredador del impuesto al punto de agotar en poco tiempo importantes fuentes de riqueza material y, más que ello, llevar al exterminio a una población obligada a pagar el alto tributo de su esfuerzo físico puesto que es obvia la similitud entre el servicio personal exigido a los pueblos conquistados y el tributo en especie o dinero, mero sucedáneo de aquél.

Las rebeliones indígenas, los esfuerzos por obtener trato igualitario en las transacciones para criollos y peninsulares, y finalmente los movimientos de independización política llevaron el sello del enfrentamiento entre un régimen económico extorsivo y la necesidad de desarrollo propio de las colonias agobiadas.

Establecidos los gobiernos independientes, surgió la necesidad de subvenir a los gastos de la guerra y, simultáneamente, la búsqueda de los recursos materiales. Ello implicó la formulación de una política tributaria o, dicho de otro modo, la elección de los sectores sociales sobre los que debería recaer el peso del sostenimiento financiero de los ejércitos. Aunque no es la única fuente de enfrentamiento entre las fuerzas antagónicas tradicionales en la historia de nuestras naciones, la filosofía económica y política de los grupos en conflicto se nutrió en buena medida en las influencias ideológicas de mercantilistas por un lado y librecambistas por el otro que dirimían sus diferencias en el Viejo Mundo.

La preocupación por definir la filosofía tributaria en nuestro país se expresa desde los primeros tiempos de la vida independiente, con el Estatuto de 1811 y todos los proyectos posteriores de organizar jurídicamente a la Nación contienen disposiciones sobre esta materia; inclusive durante el período de las luchas civiles, los acuerdos entre provincias, reconocidos en 1853 como "pactos preexistentes" establecieron aportes, indemnizaciones recíprocas entre los firmantes, modos de gravar el comercio entre provincias, etc. Aunque estas convenciones aparecían como acuerdos entre estados autónomos, en el fondo se trataba de intentos por formular una política económica acorde con la ideología de quienes suscribieron esos pactos.

Durante el período previo a la organización definitiva de la Nación, la preeminencia de la Aduana de Buenos Aires constituyó fuente de creciente desigualdad entre las diversas regiones del país y contribuyó en gran medida a la deformación del desarrollo económico nacional.

No debe sorprender entonces que la Constitución de 1853 contenga previsiones expresas sobre las facultades de imponer impuestos;

no es el caso de juzgar el acierto de las disposiciones constitucionales en la materia sino que su mención tiene por objeto enmarcar históricamente este problema.

Lo que sí me parece importante señalar que la evasión fiscal, en sus variadas manifestaciones, existió a través de todo ese período. Extendiendo el concepto de evasión al contrabando, al ocultamiento de bienes y también a la llamada "evasión legal" esto es la obtención de beneficios impositivos y aduaneros gracias al ejercicio del poder político. Es en este aspecto, o sea en la capacidad de ciertos sectores de la sociedad de orientar la legislación en beneficio de sus intereses particulares, en el que radica una forma de evasión disimulada pero no menos perniciosa que el pago incorrecto de las obligaciones fiscales.

De la preocupación de políticos y economistas por lograr un régimen de recaudación que satisficiera las necesidades fiscales y del conflicto entre distintas concepciones ideológicas nació un sistema difuso, complejo, en el que se superponen impuestos, se cuestiona la legitimidad de otros, se contradice en los hechos el federalismo de la Constitución, el impuesto no juega como factor de desarrollo económico y, en general, no cumple los requisitos de un régimen equitativo.

La creación de la Dirección General de Impuesto a los Réditos y la simultánea sanción de la ley de procedimientos pareció poner fin al período de anarquía en materia impositiva.

Pero bien pronto se vio que persistían las prácticas marginales que posibilitan el incumplimiento por parte de los contribuyentes. El histórico debate parlamentario sobre las carnes permitió al ilustre tribuno Lisandro de la Torre denunciar de qué manera los monopolos conseguían eludir el pago de los impuestos al amparo de una legislación complaciente. El hecho impositivo de la "elusión" apareció así antes de su formulación doctrinaria.

La evasión persistió y, al proyectarse en 1946 el Primer Plan Quinquenal del gobierno justicialista, se expresaba la necesidad de suprimir este fenómeno; la implantación del impuesto a las ganancias eventuales tuvo, entre otros objetivos, el de evitar que los contribuyentes atribuyeran el incremento patrimonial a fuentes no alcanzadas por el impuesto a los réditos.

Es ampliamente conocido el hecho de que estos objetivos de saneamiento fiscal no fueron alcanzados y muy pronto fue sancionada la ley 13925 de condonación y presentación espontánea que en los hechos y, aunque no se lo admitiera expresamente, reconocía la

existencia de una masa de bienes al margen del circuito impositivo. En el ínterin se había producido el aumento de la tasa de impuesto a las ventas (del 1,25 % al 8 %), se había implantado en forma generalizada el impuesto a las actividades lucrativas y, en general, comenzó una tendencia mantenida y acrecentada de avance de los impuestos tradicionalmente llamados "indirectos" sobre los impuestos a los patrimonios y a las rentas. Cito esta modificación al solo efecto de señalar que la política tributaria no fue uniforme y que, en cambio, el fenómeno de la evasión ha persistido. En 1956 comenzó el período de los "Blanqueos" con la doble finalidad de allegar recursos y otorgar, siempre "por última vez" la oportunidad a los evasores para regularizar su situación fiscal.

La frecuencia creciente con que se sucedieron los regímenes de regularización impositiva evidencia dos hechos igualmente negativos:

1. una generalizada y persistente propensión en la masa de contribuyentes al incumplimiento de sus obligaciones fiscales.
2. incapacidad por parte del ente recaudador para asegurar el cumplimiento.

Cierta doctrina considera que la evasión es un modo de corrección contra los excesos e injusticias fiscales realizado espontáneamente por el cuerpo social. De acuerdo con esta opinión, cuando los contribuyentes no cumplen o cumplen deficientemente sus obligaciones están reaccionando contra los abusos de una legislación que no contempla la realidad económica y social.

De tal manera, la evasión en materia de impuesto a la renta tiende a salvaguardar el patrimonio del contribuyente, en períodos de inflación y las "ventas negras" o la subfacturación son defensas contra alícuotas demasiado elevadas en los impuestos a las transacciones. Esta corriente sostiene que el remedio contra la evasión puede consistir en reducir la presión tributaria.

Para el caso de nuestro país, esto nos lleva a analizar si la presión tributaria es o no elevada. Corresponde en primer lugar distinguir entre la presión teórica y la efectiva.

Resulta muy difícil determinar con precisión el monto de la presión teórica sobre todo por la profusión de impuestos de diversa denominación y que gravan actos y bienes muy diferentes; pero sí es dable conocer la presión efectiva, es decir la porción del producto bruto interno que es absorbida por el Tesoro Público. Podemos afirmar en este sentido que, mientras para el año 1972 la presión,

Incluyendo las contribuciones de previsión social, llegaba al 14,5 %; para la misma época en Alemania Federal alcanzaba el 37,9 %; en Inglaterra el 34,5 %; en Dinamarca el 28,7 % y en Australia (país que guarda algunas semejanzas con el nuestro) al 23,8%.

Las deficiencias del sistema tributario argentino consisten en su carácter regresivo, puesto que grava a los sectores menos favorecidos por su alta propensión al consumo, mientras que la incidencia de los impuestos a la renta y a los patrimonios ha ido disminuyendo en forma acentuada. Así, mientras los países con mayor presión registran estructuras de los impuestos a los consumos similares al de nuestro país, la diferencia radica principalmente en los impuestos a las rentas con tasas altas y exenciones y desgravaciones excepcionales.

El argumento de que los impuestos a las transacciones son de percepción más sencilla queda destruido por el hecho comprobado de que la evasión en el impuesto al valor agregado desde su implantación ha sido enorme y los mayores ajustes practicados en diversos "operativos" se han referido precisamente a este impuesto. En síntesis, opino que, si bien el régimen impositivo argentino adolece de serias deficiencias que reducen su idoneidad para una política de auténtico desarrollo económico y social, esas deficiencias no constituyen la causa, al menos no son la principal, que conducen a una evasión que según algunos cálculos alcanza al 50 %.

Para ello tengo en cuenta lo siguiente:

1. la evasión es un fenómeno de extensión casi universal.
2. se ha presentado con mayor o menor intensidad a lo largo de toda la historia entre el Estado en sus diversas formas y los obligados.
3. en nuestro país se remonta a la época colonial y persiste hasta nuestros días.
4. la evasión abarcó un período de la vida económica nacional en el que la política tributaria no ha sido uniforme y presentó variaciones muy importantes.

De cualquier manera, es necesario admitir que la evasión asumió una magnitud inusitada en forma simultánea con otros hechos negativos para la economía nacional. Asumió formas muy diversificadas.

El ocultamiento de resultados mediante ocultamiento de existencias, abultamiento de gastos, etc.

Falsas declaraciones en los impuestos a las transacciones omitiendo o reduciendo los importes de las ventas.

Sustracción de operaciones a la imposición aduanera, lo que agravó el déficit del comercio exterior y aumentó el endeudamiento externo.

Simulación de operaciones como los swaps, radicaciones del exterior, pago de regalías e intereses al exterior, etc.

Uso incorrecto de los regímenes de promoción y desgravación.

Es decir, que tocó todos los modos de "evasión legal", "evasión ilegal" y "elusión" contribuyendo, aunque no haya sido la única causa, al desencadenamiento de la inflación en la medida en que agravó el déficit fiscal y el emisionismo monetario.

Como efecto secundario, digamos que al mismo tiempo resultaron deformadas todas las series sobre volúmenes de producción, comercialización y servicios, evolución de precios, comercio exterior y, en general, todo lo relacionado con el producto bruto interno.

El monto recaudado en el último blanqueo habría ascendido, según estimaciones oficiosas, a 220.000 millones; si consideramos la tasa máxima del 15 % y la relacionamos con la tasa promedio de impuesto a las ganancias del 33 %, tendremos que la suma que el Estado dejó de percibir únicamente por impuesto a las ganancias osciló en \$ 485.000 millones, o sea unos 1.200 millones de dólares al tipo de cambio de junio de 1977. Pero esta cifra no incluye los demás impuestos omitidos, como el IVA, a los capitales, patrimonio neto, actividades lucrativas, etc.

Por su naturaleza y origen, los bienes y fondos provenientes de la evasión impositiva no son volcados al proceso productivo; engrosan las inversiones clandestinas y suntuarias, o emigran hacia el exterior.

La responsabilidad del Estado y de sus órganos en el cumplimiento de las leyes alcanza también al campo fiscal; la eficiencia del ente recaudador se medirá entonces por el mayor o menor índice de evasión, así como se mide la eficacia de cualquier ente económico por la desviación con respecto a los objetivos propuestos. En este aspecto reviste primordial importancia la capacitación de los agentes, su estabilidad en la función, la dotación de elementos de análisis y estadísticos, etc.

Las estadísticas de la D.G.I. indican una disminución de agentes con relación a la cantidad de contribuyentes; mientras en 1960 la repartición contaba con 5,1 agentes por cada 1000 inscriptos para atender 37 impuestos, con un pico de 7,2 agentes en 1963, en 1973

solamente contaba con 3 agentes por cada 1000 inscriptos para 77 impuestos. Este hecho puede atribuirse a la automatización o al aumento de la productividad por agente pero cabe también pensar que se está produciendo en este terreno la "selección al revés": como consecuencia de niveles de remuneración insuficientes o condiciones de trabajo no satisfactorias, los elementos más capaces abandonan la función permaneciendo únicamente los de calificación inferior que temen el riesgo de ofrecer sus servicios a la actividad privada. La reducción de personal deja entonces de ser un hecho positivo puesto que redundo en una menor eficiencia. Esto no afecta exclusivamente a la D.G.I. puesto que se hace sentir también en la docencia, la justicia, la atención hospitalaria, etc.

Por otra parte creo que las Jornadas Tributarias deben prestar atención a la repercusión que tiene sobre la actividad profesional el fenómeno de la evasión.

Es indiscutible que, cualesquiera que hayan sido las causas que originaron los procesos de evasión, los asesores asisten y tienen conocimiento de la inconducta fiscal de los clientes.

La resistencia al cumplimiento de los deberes fiscales origina una severa presión sobre los profesionales; al esfuerzo que pone el asesor para exigir el respeto a la aplicación correcta de la ley se oponen muchas veces el argumento de que, en definitiva, siempre habrá una "última oportunidad" que lavará todas las infracciones. La certeza de que esto ha sucedido reiteradamente debilita la posición del profesional y le obliga muchas veces a aceptar las transgresiones aunque pueda dejar constancia, lo que no sucede siempre, de su desacuerdo.

Esto es válido tanto para el profesional certificante como para el que ejerce la sindicatura, dada la solidaridad que la ley de sociedades ha creado para los sindicatos. Por ello considero que existe una plena concordancia entre el interés público y la necesidad de defender el prestigio de una profesión destinada a dar fe pública.

Por todo ello, pongo en consideración de las VII Jornadas Tributarias, la siguiente ponencia:

I. - La evasión fiscal reconoce varias causas, entre las cuales se cuentan la complejidad del régimen impositivo y la propensión de los contribuyentes a acrecentar su patrimonio en desmedro del interés general.

II. - La evasión fiscal puede ser reducida mediante la simplificación del régimen tributario, procurando al mismo tiempo mejorar los sistemas de control y fiscalización jerarquizando las funciones de los

entes recaudadores en las distintas jurisdicciones uniformando los procedimientos.

III. – Los regímenes de regularización perturban la conducta fiscal de los contribuyentes y se convierten en estímulos para el cumplimiento irregular de las obligaciones fiscales.

IV. – Los profesionales en ciencias económicas consideran que su actividad profesional se ve entorpecida por las posibilidades con que cuentan los contribuyentes para no cumplir o cumplir incorrectamente sus obligaciones por la falta de sanciones suficientes o por los sucesivos regímenes de regularización.