

El Modelo de la Administración Tributaria Autónoma

Por: Rogelio Serravalle (*)

I. Introducción

El objeto de este trabajo es analizar las **“Reformas Administrativas Financieras” en las “Administraciones Tributarias”**, especialmente en lo que se refiere al manejo con **“autonomía”**.

En la actualidad, ya **son varios los países de América Latina y el Caribe que abordaron reformas de este tipo**, con el fin de adoptar algún grado de autonomía para sus Organismos Recaudadores, que les permita adecuarse a un contexto tan cambiante, que demanda estructuras modernas y flexibles, pero a la vez con suficiente estabilidad y dotadas con los recursos necesarios para afrontar desafíos cada vez más complejos y de más largo aliento.

Como se analiza más adelante, **estas experiencias permiten identificar pautas básicas comunes útiles para la construcción de un modelo**, que colabore en este peregrinar hacia una Administración Pública más eficaz, eficiente y transparente.

Particularmente se desarrolla **“la experiencia Argentina”**; los antecedentes conformados por la Reforma de los Sistemas de Administración Financiera y Control del Sector Público Nacional y por los distintos regímenes orientados a dotar de autonomía administrativa y financiera a la Administración Tributaria.

Complementariamente se analizan los efectos que en la práctica han producido desde distintos puntos de vista; político, institucional, económico, financiero, administrativo, contable, social y cultural.

Como resultado del análisis de las Reformas Administrativo Financieras encaradas en las Administraciones Tributarias -las exitosas y las que no tanto-, es posible extraer interesantes **“Conclusiones”**, algunas previsible y otras que sorprenden, alentando a los más optimistas y desafiando a los más escépticos. De todas éstas, surgen **“Recomendaciones”** que eventualmente resultan oportunas para otros casos similares. Al respecto cabe aclarar que, si bien la experiencia acumulada es muy valiosa, nunca deben considerarse recomendaciones de carácter absoluto, sin antes haber sido por lo menos **“aggiornadas”** y adaptadas a las particularidades propias del contexto que condiciona cada caso concreto.

II. Las Reformas en la Administración Pública

Durante las últimas décadas **los países de América Latina y el Caribe han debido hacer frente a crisis de**

los mas variados órdenes, que evidenciaron la impostergable **necesidad de replantear el manejo de la “cosa pública”, a partir de** profundos ajustes que han dado lugar a los denominados **Programas de Reforma Estructural del Estado**.

En su mayoría estos Programas de Reforma han contado con la **asistencia técnica**, y a veces también financiera, de **Organismos Multinacionales** como el Fondo Monetario Internacional (FMI), el Banco Mundial (BIRF), el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), la Organización de Naciones Unidas (ONU), la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), y el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT).

En este marco referencial, se han encuadrado las Reformas de Administración Financiera Gubernamental y Control del Sector Público, como así también las Reformas de la Administración Tributaria, que han llevado adelante varios países de América Latina y el Caribe.

Las **Reformas de la Administración Financiera Gubernamental y Control del Sector Público**, en sentido amplio, se han enfocado en el **“sistema que mediante la planificación, obtención, asignación, utilización, registro, información y control, persigue la eficiente gestión de los recursos financieros del Estado** para la satisfacción de las necesidades colectivas”. Por lo general, bajo este título se han incluido básicamente; Presupuesto, Tesorería, Contabilidad, Crédito Público, Inversión Pública, Compras y Contrataciones, Patrimonio y Administración de Bienes, y complementariamente; Control Interno y Externo.

Por su parte, las **Reformas de la Administración Tributaria**, se han orientado principalmente al **diseño del Sistema Tributario**, contemplando distintas alternativas en lo que se refiere a los tributos, alícuotas, bases imponibles, y cuyo objetivo prioritario, y a veces hasta excluyente, en la práctica obviamente ha sido, **incrementar la recaudación** de los impuestos.

Complementariamente, en los últimos años han sido varias las Reformas que han estado enfocadas a la **Administración Tributaria en sí misma**, revisando los **roles** de los organismos recaudadores y fiscalizadores, y proponiendo **integraciones** de funciones y cambios en sus estrategias y gerenciamientos, que a su vez demandaron **reformular la estructura organizativa** de estos entes, adaptándolos a **nuevas formas jurídicas** si fuera necesario, y obviamente asignándoles **suficientes recursos**, como para que les resultara posible lograr los objetivos planteados en base a un **Plan Estratégico de Administración Tributaria**.

(*) CPN de la UNR. MBA, University of Rochester, New York, USA, William E. Simon Graduate School of Business Administration. MADE, Universidad del CEMA. Especialización Administración Financiera y Control Sector Público. Min. de Ec. de la Nación.

En este tipo de Reformas se incluyen aquellas que buscan dotar a las Administraciones Tributarias de algún grado de **“autonomía administrativa y financiera”**, como paliativo de la escasez de recursos, la falta de flexibilidad propia de la rigidez de los procedimientos, la lentitud o incapacidad para asumir los cambios y la correspondiente responsabilidad frente a los resultados, que hacen imposible encarar acciones concretas contra la problemática recurrente de las necesidades de infraestructura, material técnico y mejoras salariales y en definitiva atentan no sólo contra la **eficacia, eficiencia, economía y transparencia del Organismo recaudador**, sino contra la misma **credibilidad en las instituciones republicanas**, base de un modelo democrático.

II.1 Antecedentes: Reforma de la Ley N° 11683, de marzo de 1987.

La Reforma de 1987 constituye un **primer antecedente al que se remite este estudio de la autonomía de la Administración Tributaria**.

Esta reforma modificó el artículo 3° de la Ley N° 11683, el que quedó redactado de la siguiente manera: **“La Dirección General Impositiva actuará como entidad autárquica en el orden administrativo**, en lo que se refiere a su **organización y funcionamiento**, según las normas que al efecto se preven en esta ley. A tales fines su **patrimonio** estará constituido por todos los bienes que le asigne el Estado Nacional y por aquellos que le sean transmitidos o adquiriera por cualquier causa jurídica...” (vale aclarar que antes de esta reforma la DGI actuaba como una entidad descentralizada en el orden administrativo, tanto para su organización como para las funciones a su cargo.)

El mensaje del poder ejecutivo que introducía el Proyecto de ley remitido al Congreso de la Nación expresaba textualmente: **“Resulta claro que con el régimen actual de descentralización simple existe una discordancia entre la magnitud de las facultades con que cuenta el Organismo para el cumplimiento de sus fines y los medios de que dispone para ello. La autarquía proyectada contribuirá a balancear las facultades con que cuenta el organismo en materia de fiscalización y recaudación de los gravámenes con la atribución de los medios indispensables para llevarlas a cabo con eficacia y permitirá que la Dirección General Impositiva se constituya en un instrumento idóneo de aplicación de la política fiscal que señale el Poder Ejecutivo Nacional.”**

De esta forma, la reforma permitió a la DGI conformar un **patrimonio propio** compuesto, entre otros bienes, por **los inmuebles** que antes se encontraban a nombre del Estado Nacional y cuya afectación y desafectación debía hacerse por medio de la Secretaría de Hacienda.

Adicionalmente, se agregaron también **nuevos recursos** que pasaron a formar parte del patrimonio del Organismo, incluyendo a los siguientes:

- Inc b) las sumas provenientes de las **prestaciones a terceros y venta de publicaciones, formularios e instrucciones que realice el organismo**.
- Inc c) los importes que provengan de la **venta de bienes muebles o inmuebles**, registrables o no.

Dichos importes podrán ser aplicados exclusivamente a la compra o construcción de otros bienes de tal naturaleza en forma indistinta.

- Inc d) todo **otro ingreso no contemplado** expresamente, cuya percepción no sea incompatible con las facultades otorgadas al organismo.

Además se establecía un principio importante a los fines de la autarquía: **“La Dirección General Impositiva tendrá a su cargo la administración y manejo de los fondos destinados a atender sus erogaciones** y el importe de los mismos **se detraerá del monto de las recaudaciones** a su cargo” (Sin perjuicio de que la autorización para disponer de éstos por supuesto estaba limitada a lo que anualmente le asignara la Ley de Presupuesto de la Administración Nacional)

Respecto de los cambios que significó esta modificación legal en los aspectos administrativos y presupuestarios vale la pena citar a Alfredo Fóllica¹, quien expresa: **“En resumen la autonomía determinó ciertas ventajas a la Administración Tributaria en el aspecto financiero**, pero donde se hallan las mayores diferencias relativas es **en la administración del presupuesto** asignado. En efecto, **previo a la autarquía**, la asignación de los recursos era por concepto de gasto (partida), con lo cual podían producirse faltantes de fondos para un tipo de gasto y al mismo tiempo sobrantes para otros, no pudiéndose efectuar compensaciones de oficio. **Toda compensación generaba un engorroso y lento trámite** que requería el pronunciamiento del Ministerio de Economía. Con la reforma, si bien la Administración Tributaria debe efectuar anualmente el presupuesto de gastos e inversiones discriminando conceptos a los que estimativamente debe de ser imputadas las erogaciones, pero **una vez aprobados puede redistribuir los créditos con la única restricción de no alterar el monto total asignado...”**

Por otro lado, en el aspecto del **Control Externo** significó para la DGI que la fiscalización, del entonces Tribunal de Cuentas, se realizaría en adelante con posterioridad a los actos respectivos, o sea **“ex post”**, en lugar del régimen anterior que implicaba el control previo de los actos administrativos internos, o sea **“ex ante”**.

En definitiva, la **asignatura pendiente** que dejó esta reforma fue la **de no establecer una fórmula que permitiera fijar los recursos** del Organismo recaudador en función de las recaudaciones. En lugar de esto se continuó con el viejo sistema de asignarlos en base al Presupuesto de la Administración Nacional.

II.2 El Decreto N° 618 de 1997. Creación de la AFIP.

Uno de los antecedentes que no se puede pasar por alto en este tratamiento de las Reformas de la Administración Tributaria Nacional que han servido de base para el logro de la autonomía, es el de la **Integración de las funciones** de recaudación y fiscalización de los gravámenes tributarios y derechos aduaneros, y el control del tráfico internacional, que se constituyó en un gran desafío, en pos de una Administración Tributaria acorde a las modernas tendencias globales.

El Decreto N° 618/1997 dispuso la Organización y Competencias de la **Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP)**², como resultado de la fusión de la Dirección General Impositiva y de la Administración Nacional de Aduanas, ambos organismos dependientes del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos.

De esta forma la AFIP, bajo la superintendencia general y control de legalidad del mencionado Ministerio, actúa como **“entidad autárquica en el orden administrativo”**, en lo que se refiere a su **organización y funcionamiento**.

Además, en razón del mencionado decreto, la AFIP se convierte en el **ente de ejecución de la Política Tributaria y Aduanera** de la Nación. Esto significa que el organismo lleva adelante una de las actividades estratégicas del Estado Nacional, como es la determinación, liquidación, recaudación y fiscalización de gravámenes federales del sistema tributario y comercio exterior, para el financiamiento del gasto público.

También quedó establecido que sin perjuicio de la indivisibilidad de la AFIP como ente administrativo y sujeto de derecho, las **Direcciones Generales** que dependen de ella se distinguen con las siglas **DGA** (Dirección General de Aduanas) y **DGI** (Dirección General Impositiva).

Más recientemente se integró también a AFIP la **DGRSS** (Dirección General de Recursos de la Seguridad Social), en virtud del Decreto N° 217/2003, que establece la disolución del ex INARSS (Instituto Nacional de Recursos de la Seguridad Social) y reestablece las facultades que en tal materia ha continuado la Administración Federal de Ingresos Públicos.

II.3 El Decreto N° 1399 de 2001.

A fines de 2001 Argentina se encontraba inmersa en una **crisis política, institucional, social, económico y financiera**, tan profunda, que prácticamente no hay antecedentes de una situación similar en la historia constitucional del país.

En este contexto de inoperancia e ineficiencia generalizada en la gestión, abarcativo de todo el Sector Público Argentino, la AFIP no era la excepción.

La necesidad de consolidar una política de déficit cero estaba condicionada a la mejora de la recaudación, que solo podía darse como consecuencia de una **reforma sustancial de la Administración Tributaria**.

La Reforma debía basarse en lograr una mayor **autonomía financiera** para el Organismo recaudador -que cambió de **encuadramiento legal**-, debiendo estar asociada a cierta **estabilidad del Administrador** para enfocarse en un Plan Estratégico del organismo, a la vez que también apuntaba a reflotar la **Cuenta de Jerarquización** del personal y un nuevo y más flexible, Régimen de Compras y Contrataciones. Todos éstos, temas que se abordan, en detalle y por separado, a continuación.

▲ La autarquía presupuestaria y financiera de AFIP.

A partir del Decreto N° 1399/2001 se le otorga a AFIP **“autarquía presupuestaria y financiera”**, condición que adquiere principalmente, producto de los distintos cambios de enfoques en cuanto al origen de los recursos y a la aplicación de los mismos en el Organismo.

En primer lugar, a partir de la nueva norma se le **“asignan recursos”** conformados por:

- a) **Un porcentaje de la recaudación neta total de los gravámenes y de los recursos aduaneros cuya aplicación, recaudación y fiscalización o ejecución fiscal se encuentra a cargo de la AFIP.**
- b) Los demás ingresos que establezca el Presupuesto General de la Administración Nacional.
- c) Los recursos provenientes de las prestaciones a terceros.
- d) Las comisiones que se perciban de remates de mercaderías.
- e) La venta de publicaciones, formularios y otros bienes conforme al ordenamiento vigente.
- f) Cualquier otro ingreso recibido por legado donación o asignado por otra forma.

Adicionalmente, el **Decreto N° 217/2003, dispuso dejar sin efecto la creación del Instituto Nacional de los Recursos de la Seguridad Social (INARSS)** y reestablecer las facultades que en tal materia ha continuado la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), **incorporando también estos recursos a los previstos por el inciso a) del Decreto N° 1399/2001**. Consecuentemente, los recursos a los que se refiere en el inciso a) del Decreto N° 1399/2001, incluyen también los recursos provenientes de la Seguridad Social.

El porcentaje de la recaudación neta total, que le corresponde al Organismo recaudador en virtud del mencionado inciso a), **surge de la aplicación de la alícuota** fijada originalmente para el ejercicio 2002 en un 2,75%, con una reducción anual del 0,04 % para los tres ejercicios siguientes.

Esto implica un 2,71 % para el ejercicio 2003, 2,67 % para el ejercicio 2004 y 2,63 % para el ejercicio 2005. No obstante, en uso de sus facultades, el Poder Ejecutivo Nacional, revisó **para el ejercicio 2005 la alícuota y fue reducida al 1,9 %**, en vez del 2,67 % que hubiera resultado de la continuación de la serie originalmente reglada.

Además, la norma establece que **la AFIP directamente retendrá las sumas mencionadas de la cuenta recaudadora del Impuesto al Valor Agregado (IVA)**, con lo cual ya no debe estar sujeto a las transferencias del Ministerio de Economía o al esquema de la Cuenta Única del Tesoro (CUT). Por el contrario, AFIP pasa a ser titular de estos recursos como contraprestación de los servicios que presta, y éstos no podrán ser afectados por el Poder del Estado.

En segundo lugar, en lo que hace a la **“aplicación de los recursos”**, el Decreto N° 1399/2001 que otorgó a la AFIP **autarquía presupuestaria y financiera**, estableció además amplias facultades para **“designar y redistribuir**

los fondos que le correspondan en base a lo anterior, a **proyectos, programas, tareas, y actividades, así como para determinar la planta de personal, su distribución y la asignación de dotaciones** a las distintas unidades del organismo y **efectuar las inversiones** que resulten necesarias para la mejor consecución de sus objetivos”.

Esta flexibilización de los procedimientos, que surge de la nueva reglamentación, es producto de un profundo replanteo, en lo relativo al manejo presupuestario y financiero propio de las particularidades del Organismo.

En este sentido y con el objetivo de contribuir a la comprensión de la magnitud de la tarea, no hay que olvidar que AFIP es el organismo más grande del Sector Público Argentino, en especial si se lo mide en términos de la cantidad de personal y de la dispersión de sus Agencias y Aduanas en todo el país. Esto da una idea bastante cercana de la burocracia que reviste poner en funcionamiento semejante estructura organizativa.

Con anterioridad a la autarquía presupuestaria y financiera, el Diagnóstico de la Administración Financiera de AFIP era lapidario. Es un hecho registrado, que **la gestión de la organización era prácticamente inviable**, especialmente por la rigidez de los procedimientos burocráticos que se debían contemplar, y que eran originalmente reglados desde el Ministerio de Economía, para la generalidad de la Administración Pública, y que en nada se correspondían con la realidad particular de AFIP.

Por tanto, la lentitud del Organismo, o incapacidad incluso, para asumir los cambios producidos por la coyuntura y la correspondiente responsabilidad frente a los resultados, hacían imposible encarar acciones concretas que avizoraran alternativas de mejoramiento, y hasta de supervivencia misma de la AFIP.

La problemática recurrente de las **necesidades de infraestructura, material técnico** específico, atentaban no sólo contra la eficacia, eficiencia, economía y transparencia del Organismo, sino contra la imagen y la credibilidad de la institución.

La gran mayoría de estos problemas **se han ido solucionando desde la autarquía financiera** del Organismo, que ha propiciado un Marco Presupuestario que en nada contradice las Bases Metodológicas del Sistema Presupuestario del Sector Público Nacional y que además está **en regla con la Ley N° 24156**. De tal forma que los conceptos referidos al Presupuesto por Programas; las Etapas Presupuestarias de Afectación Preventiva, Compromiso, Devengado y Pagado; el Sistema de Cuotas; la aplicación de Partidas Presupuestarias Limitativa e Indicativas y demás, continúan siendo contempladas por el Organismo, en su operatoria administrativa y financiera cotidiana, aunque en este nuevo marco más flexible.

Por tanto, la flexibilización producto de la autarquía, como no debe sorprender, ha contribuido a la asignación de los recursos con **menor grado de burocratización** y con un mayor margen de maniobra en los procedimientos, que en definitiva ha evidenciado como **resultado abaratar costos**. Esto es propio de que los precios que paga el Estado por lo general son los más caros del mercado, debido a que incluyen un componente financiero propio de las demoras que se generan para el pago y de que no es usual

que el Estado aproveche ofertas o descuentos, ya que los procedimientos de compras por lo general están cargado de tal burocracia que surge de normas tan estrictas, que restringen cualquier atisbo de discrecionalidad del funcionario, al punto que muchas veces se tornan absurdas.

Estas reflexiones sobre las aplicaciones de los recursos hechas por AFIP nos guía indefectiblemente a concluir que **de ninguna manera la problemática se hubiera resuelto con la sola asignación de una mayor cantidad de recursos**. Sino que, simultáneamente era imprescindible administrar el gasto, en cuanto a volumen y calidad, de manera más flexible y menos burocrática.

La situación descrita trajo aparejada consecuencias que merecen ser abordadas por separado. En primer lugar y como se plantea a continuación, es interesante analizar el encuadramiento legal que pasó a revestir la Administración Tributaria Nacional en el marco del régimen de Administración Financiera y Control Gubernamental vigente al momento de sancionarse el mencionado Decreto N° 1399/2001.

En segundo lugar, y todavía mucho más interesante que lo anterior, analizar los efectos sobre los niveles presupuestarios de la AFIP desde que se logró la autarquía. Concretamente, en el 2001 el Presupuesto que se le asignara desde el Ministerio de Economía fue de una cifra cercana a los 1000 millones de pesos, apenas cinco años después, en 2006, se había más que duplicado³. Sobre este tema en particular retornaremos más adelante al analizar la tendencia presupuestaria de AFIP en los últimos años.

▲ El encuadramiento legal de la AFIP en el régimen de Administración Financiera y Control Gubernamental

La ley de Administración Financiera y Control del Sector Público Nacional N° 24156, sancionada y promulgada en 1992, ha sido objeto de una serie de modificaciones a lo largo de los años.

De tal forma que en su primera versión, en el art. 8° definía como su ámbito de aplicación al Sector Público Nacional (No Financiero)⁴, integrado por la Administración Nacional, inciso a), y las Empresas y Sociedades del Estado o Empresas Públicas Nacionales, inciso b).

Aclaraba además que la Administración Nacional, a su vez está conformada por la Administración Central, - que son los tres Poderes republicanos, Ejecutivo con sus Ministerios y Secretarías, Legislativo y Judicial-, y los Organismos Descentralizados e Instituciones de la Seguridad Social

Dentro de estos últimos se contaba la AFIP, ya que por aquel entonces se trataba un Organismo Descentralizado, es decir, un ente con personalidad jurídica y patrimonio propio.

El Decreto N° 1399/2001 expresamente reubica a la AFIP en el inciso b) del art. 8° de la Ley N° 24156. Este inciso es el de las Empresas y Sociedades del Estado, que abarca a las Empresas del Estado, las Sociedades del Estado, las Sociedades Anónimas con participación Estatal Mayoritaria, las Sociedades de Economía Mixta y todas

aquellas otras organizaciones empresariales donde el Estado Nacional tenga participación mayoritaria en el capital o en la formación de las decisiones mayoritarias.

Resulta evidente que la AFIP no reviste el carácter propio de una Empresa o Sociedad del Estado que justificara el cambio de status. No obstante, hasta tanto no se modificara la Ley N° 24156 en lo referente a la composición del Sector Público Nacional, esta era la única forma de que la AFIP dejara de formar parte de la Administración Nacional y por tanto de estar sujeta a la normativa que la regía, por cierto mucho más estricta que aquella normativa propia del nuevo status. Prueba de ello es que simultáneamente el Decreto N° 1399/2001 establece que el Régimen de Contrataciones de la entidad será establecido por el Administrador Federal, con la conformidad del Ministerio de Economía.

La Ley N° 25.565⁵, sancionada en 2002, modificó lo anterior, dando lugar a los **“Entes Públicos excluidos expresamente de la Administración Nacional”**, que abarcan a cualquier organización estatal no empresarial, **con autarquía financiera, personalidad jurídica y patrimonio propio**, donde el Estado Nacional tenga control mayoritario del patrimonio o de la formación de las decisiones, incluyendo aquellas entidades públicas no estatales donde el Estado Nacional tenga el control de las decisiones.

En el ejercicio 2002, este subsector estaba integrado por:

- ▶ el Instituto Nacional de Servicios Sociales para Jubilados y Pensionados (PAMI), de acuerdo con el tratamiento presupuestario establecido por el artículo 60 de la ley 25565;
- ▶ la **Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP)**, en virtud de lo normado por el Decreto N° 1399/01;
- ▶ el Instituto Nacional de los Recursos de la Seguridad Social (INARSS), creado por el Decreto N° 1394/01;
- ▶ la Superintendencia de Administradoras de Fondos de Jubilaciones y Pensiones, de acuerdo al artículo 122 de la Ley 24241 y
- ▶ el Instituto Nacional de la Yerba Mate, creado por la Ley 25564.

El tratamiento presupuestario de estos “Entes Públicos excluidos expresamente de la Administración Nacional” es similar al establecido originalmente para las “Empresas y Sociedades del Estado”. Por tanto, la aprobación de sus presupuestos resulta competencia del poder Ejecutivo Nacional y se encuentra delegada en el Ministerio de Economía. Asimismo, estos deben integrar el Presupuesto Consolidado del Sector Público Nacional.

▲ **La estabilidad del Administrador Federal y el Plan de Gestión.**

A partir de la entrada en vigencia del Decreto N° 1399/2001, el **Administrador Federal de AFIP, titular del Organismo**, goza de **estabilidad** en el cargo **por el término de cuatro (4) años**, a contar desde su designación, un año después de asumir el Presidente de la Nación.

Por supuesto, la estabilidad, está **condicionada al cumplimiento de objetivos** medibles y cuantificables, resultantes de un Plan de Gestión Anual, elaborado por la Jefatura de Gabinete de Ministros.

De la misma forma el Administrador Federal puede ser renovado en el cargo por otro período, siempre y cuando haya cumplido en su mandato con los objetivos planteados en el Plan de Gestión.

De esta forma, **la autonomía reviste significado real**, ya que posibilita al Organismo desentenderse de las presiones políticas impuestas por las urgencias de los gobiernos de turno y focalizarse en el cumplimiento de objetivos no solo de corto, sino de mediano y largo plazo, como la lucha contra la evasión y el narcotráfico, etc.

Simultáneamente, en este nuevo esquema de autarquía presupuestaria, se crea un **Consejo Asesor**, que no tiene funciones ejecutivas en la gestión del organismo, pero se ocupa del seguimiento y evaluación del Plan de Gestión, pudiendo efectuar recomendaciones y sugerencias al Administrador Federal.

Los miembros “ad honorem” de este Consejo Asesor son designados y pueden ser removidos por el Poder Ejecutivo y el mismo está integrado por; el Secretario de Ingresos Públicos del ministerio de Economía; un representante del Presidente del Banco Central de la República Argentina (BCRA); los Presidentes de las Comisiones de Presupuesto y Hacienda de la Honorable Cámara de Diputados de la Nación y del Honorable Senado de la Nación, o los legisladores que ellos designen; el Director Ejecutivo de la Administración Nacional de Seguridad Social (ANSES), dos expertos de reconocida trayectoria en materia tributaria o de gestión pública y un representante de las Provincias a propuesta del Consejo Federal de Inversiones (CFI).

Por otra parte, el Decreto N° 1399/2001, simultáneamente, crea el concepto los **Plan de Gestión Anual** de la Administración Federal de ingresos Públicos (AFIP). Y a partir del esquema de planeamiento utilizado desde el principio para la formulación de éstos, se ha decidido mantener la Misión, Visión y Valores institucionales, así como los Objetivos Estratégicos definidos oportunamente.

El Plan de Gestión Anual para el año **2006 es el quinto de su tipo**, desde la entrada en vigencia de la mencionada norma. En éste es posible encontrar que se repiten una vez más la Misión, Visión y Valores institucionales, así como los Objetivos Estratégicos definidos oportunamente.

Sin embargo, los objetivos específicos asociados a cada uno de los objetivos estratégicos que agrupan al total de acciones a desarrollar en un año, fueron ajustados para reflejar los cambios en la estrategia producto de la coyuntura.

La **Misión de AFIP**, es decir su razón de ser es: “Administrar con eficiencia y eficacia la aplicación, percepción y fiscalización de los tributos nacionales, los recursos de la seguridad social y las actividades relacionadas con el control del comercio exterior, promoviendo el cumplimiento voluntario y oportuno de las obligaciones y contribuyendo a la lucha contra la economía informal”

La **Visión de AFIP**, es decir su destino es: “La AFIP se convertirá en un pilar importante para el desarrollo y sustentabilidad de la economía, gracias al propio accionar y la suma de los esfuerzos de organizaciones públicas, sociales y privadas en materia de lucha contra la economía ilegal y el empleo no registrado, la reducción de la evasión y el contrabando y el perfeccionamiento de los procesos recaudatorios.

Logrará estándares de calidad similares a las mejores experiencias internacionales comparables en la administración de la organización y en su vinculación con el contribuyente y se posicionará como la mejor institución pública argentina.”

Los **Objetivos Estratégicos** son las prioridades de mediano y largo plazo:

- I. Fortalecer la Gestión de recaudación y cobranza y prevenir la mora y el incumplimiento.
- II. Disminuir la evasión y el contrabando.
- III. Fomentar la responsabilidad de los ciudadanos y de los Entes Públicos Privados, como actores fundamentales en el proceso de recaudación de los recursos necesarios para el correcto funcionamiento de la sociedad.
- IV. Mejorar los servicios al contribuyente y usuario aduanero para promover el cumplimiento voluntario de sus obligaciones.
- V. Promover el desarrollo organizacional, el crecimiento profesional y ético de los funcionarios y procurar el uso eficiente de los recursos materiales y financieros.

Los **Objetivos Específicos de AFIP**, como se explicó, componen a los Objetivos Estratégicos y varían de año en año.

Por lo tanto, estos últimos intentan ser alcanzados mediante la asociación de determinados indicadores de desempeño, con sus respectivas metas, permitiendo así el monitoreo del avance hacia los resultados previstos en el período determinado.

A los efectos de este trabajo es interesante desagregar aquellos **Objetivos Específicos** que conforman el Objetivo Estratégico de “**Promover el desarrollo organizacional, el crecimiento profesional y ético de los funcionarios y procurar el uso eficiente de los recursos materiales y financieros**”, para este **Plan de gestión Anual de 2006**:

- ▶ Implementar un nuevo Sistema de Gestión Integral Económica y Financiera, ya adjudicado y en vías de ser implementado.
- ▶ Continuar con la mejora del parque edilicio de acuerdo al Plan de Inversiones.
- ▶ Desarrollar un Programa de Desarrollo Gerencial.
- ▶ Implementar una interconexión de las áreas internas mediante videoconferencia.
- ▶ Desarrollar un planeamiento de dotaciones de referencia determinadas para las áreas seleccionadas.

▲ La Cuenta de Jerarquización de AFIP

El Decreto N° 1399 establece además la **creación, por parte de AFIP, de una “Cuenta de Jerarquización”⁶, en la cuál el Administrador Federal podrá disponer** la acreditación de hasta el 0,75 % del importe de la recaudación, de la que se debitarán las sumas que se distribuyen. No obstante, los fondos destinados a la “Cuenta de Jerarquización” son extraídos de los fondos del organismo.

La “Cuenta de Jerarquización” se **distribuirá entre le personal de la AFIP, conforme a un sistema** que considere la situación de revista, rendimiento y eficiencia de cada uno de los agentes en base a parámetros objetivos de medición.

Adicionalmente, la norma señala que la AFIP tiene facultades para negociar convenios colectivos de trabajo con las entidades sindicales representativas de su personal.

Un análisis serio de esta cuestión no debe desconocer que en la práctica la “Cuenta de Jerarquización” se ha traducido en una **mejora sustancial de las retribuciones al personal del organismo**, lo cuál al mismo tiempo, ha generado una manifiesta desigualdad frente al congelamiento salarial del resto de la Administración Pública. No obstante, la solución a la problemática salarial del resto de la Administración Pública de ninguna manera está condicionada a la existencia de la Cuenta de Jerarquización de AFIP.

Lo que no se puede negar es que este sistema de Cuenta de Jerarquización ha contribuido en alguna medida como un potenciador más del aumento de la recaudación, **a la vez que ha disminuido la corrupción y mejorado la imagen del Organismo ante la sociedad.**

En este nuevo escenario de mayor recaudación y superavit fiscal, tanto la Administración Tributaria, como la Administración Pública en general, son “ganadores”. Y de la misma forma entonces, la sociedad argentina en su conjunto.

La Cuenta de Jerarquización ha servido además para fortalecer este modelo de aplicación de la Teoría de la Agencia, donde se alinean los intereses de los empleados con los de la organización, **fortaleciendo el compromiso con la tarea**, es lo que algunos autores definen como “la camiseta de la empresa”.

Al mismo tiempo entonces también ha servido para auspiciar un **Clima laboral mucho más sano**, donde el trabajo dignifica al empleado y el Organismo cumple los objetivos propuestos.

Como consecuencia de la aplicación de este sistema es importante subrayar la **ausencia de conflictos con los gremios**, otrora producto de reclamos por salarios justos y dignos al personal, como por la regularización inmediata de la situación laboral de la totalidad del personal.

A los efectos de evidenciar **la importancia que revisite la cuestión de personal para AFIP**, es oportuno señalar que AFIP es el mayor empleador del país y por tanto del Sector Público Argentino, y además tiene presencia, a través de sus Agencias y Aduanas, a lo largo de todo el territorio argentino.

Un dato que respalda lo anterior **surge claramente del Presupuesto 2006** de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) **que estima la Dotación Total en 20.896 personas.**

Por tanto, la buena relación con los gremios es una cuestión crucial para el Organismo, ya que en la determinación de resultados, es decisiva la incidencia del costo de oportunidad derivado de las huelgas o paros propiciados por los gremios.

Es verdad que muchas veces estas entidades sindicales representan reclamos justos de sus afiliados, aunque también a veces hay posiciones inconformistas, que convierten en inviable la gestión de cualquier organismo.

De una u otra forma muchas veces las huelgas han sido un flagelo para la economía en todos los distintos niveles de gobierno, motivo por lo cual es deseable, y razón para festejar, que las partes involucradas eviten llegar a estas instancias utilizando las distintas herramientas disponibles.

Estas magnitudes no deben desconocerse a la hora de señalar las bondades del Sistema de Compensaciones e Incentivos de AFIP, del cuál la Cuenta de Jerarquización es indudablemente actor principal.

III. La Recaudación y el Presupuesto de AFIP

El 2005 fue otro año de bonanza para las arcas públicas, en el que la **recaudación** alcanzó una cifra aproximada a los **118.000 millones de pesos**, o dicho de otra forma, un 20,5 por ciento más que en el 2004, cuando ingresaron al fisco unos 98.285 millones de pesos.⁷

Por otra parte, el salto de la recaudación anual superó largamente también las propias expectativas oficiales para el período, ya que el **Cálculo de Recursos** que acompañaba al Presupuesto 2005, estimaba Ingresos por **107.000 millones** de pesos, es decir, 11.000 millones menos a lo efectivamente recaudado por el fisco. En otras palabras, **se recaudó 10 por ciento más de lo estimado.** Esto además constituye un record histórico del índice que relaciona la Recaudación con el PBI, que por primera vez alcanzó el 24 %.

El nuevo record de recaudación se explica en parte **por el aumento de precios**, pero principalmente **por los altos índices de actividad económica.** Es decir, por un lado la inflación, cuyo índice en el último año alcanzó las dos cifras (12 por ciento anual), que eleva automáticamente la recaudación de impuestos como el IVA por ejemplo. Y por otro lado el PBI para 2005, que denota un crecimiento sostenido de la economía del orden del 9 por ciento por tercer año consecutivo. En este sentido es válido recordar que el Presupuesto de 2005 fue confeccionado en base a una meta de crecimiento del sólo 4 por ciento.

Como consecuencia de lo anterior, el Estado cerró el año con un superávit fiscal cercano a los 19.000 millones de pesos, unos 5.000 millones de pesos por encima de lo presupuestado, que eran 14.000 millones de pesos. Con el beneficio adicional de una tendencia favorable, en este cír-

culo virtuoso, en la medida que la economía sigue recuperándose, más personas y empresas tienden a regularizar su situación ante la AFIP, lo cual implica más recursos producto de la menor evasión.

Como consecuencia de esto, el **Presupuesto de AFIP** para el ejercicio 2006 fue de una cifra cercana a los 2400 millones de pesos, no obstante la Secretaría de Hacienda del Ministerio de Economía y Producción de la Nación recortó esa cifra en unos 500 millones de pesos aproximadamente.

De tal forma que si tenemos en cuenta que en el 2001 el Presupuesto de AFIP que se le asignara desde el Ministerio de Economía fue de una cifra cercana a los 941 millones de pesos, apenas cinco años después, esto es en 2006, se había prácticamente duplicado. Y además año a año, esa cifra presupuestaria sigue incrementándose producto del aumento de la recaudación, contrarrestando la reducción de la alícuota.

Por otra parte, es muy importante resaltar que desde el ejercicio presupuestario 2002 hasta el 2005, la AFIP ha sobrecumplido las metas propuestas relativas a **Resultado Económico (Ahorro) y Resultado Financiero (Superávit)**, establecidas en las respectivas Resoluciones del Ministerio de Economía y Producción de la Nación, en un todo de acuerdo con lo normado por la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y Control del Sector Público Nacional.

Concretamente, para el ejercicio 2004 la Resolución del Ministerio de Economía y Producción N° 38/2004 estimó el Resultado Económico (Ahorro) en 534,2 millones de pesos y el Resultado Financiero (Superávit) en 277,7 millones de pesos; no obstante la AFIP logró un Ahorro de 1.035,1 millones de pesos y un Superávit de 1.037,9 millones de pesos.

IV. Un cambio de mentalidad

En consecuencia, y aunque de alguna forma esto exceda el marco del trabajo, es imperioso hacer una reflexión, “los resultados demuestran que AFIP cada año recauda más”. Este es un dato objetivo e indiscutible de la realidad, en todo caso cualquier polémica recae sobre la interpretación de este dato.⁸

Además, una de las razones del aumento de la recaudación indudablemente es producto de una **mejor aplicación de los recursos desde AFIP**, en relación a los objetivos perseguidos, como demuestran los resultados conseguidos.

Entonces en esta aplicación de la Teoría de la Agencia, se potencian los beneficios tanto para la Administración Tributaria como para el Estado en general, **los que se perjudican son “los antes evasores”.** Esta lectura no es ajena al debate del común de la gente, que percibe un cambio en la imagen de la Administración Tributaria, que es coherente con las acciones que se han tomado desde el Organismo recaudador con el objetivo de reeducar al contribuyente.

De esta forma hoy paga sus impuestos aquel que hasta hace un tiempo sólo lo hacía si quedaba plata después de

pagar sueldos y otros compromisos con proveedores, o directamente no pagaba con el argumento que primero debía haber cambios que terminaran con la corrupción, la inseguridad, el hambre en el mundo.

De la misma forma aquel que actualmente evade difícilmente lo comente orgullosamente en alguna reunión a la espera de ser festejado.

Esto es **consecuencia de que la AFIP ha logrado ir cambiando la percepción de la sociedad sobre la evasión y el contrabando**, y es innegable que para ello ha necesitado **primero cambiar desde adentro. La autarquía administrativa, presupuestaria, económica y financiera** son parte importantísima de ese cambio.

En palabras del actual **Administrador Federal de AFIP**⁹:

“La actividad de la administración tributaria no se reduce a la mera obligación de aportar al Fisco y percibir los ingresos, sino a consolidar una actividad esencial del Estado al servicio del pleno desarrollo social y económico de la Nación. Esta actividad debe desenvolverse en función de la legitimidad, para lo cual resulta imprescindible garantizar a los contribuyentes una relación asentada en la previsibilidad y la igualdad ante la ley.

Es cierto que, durante largas etapas de nuestra historia, el Estado no correspondió al esfuerzo de los ciudadanos. Pero, si bien aún resta mucho por hacer, **se ha iniciado un cambio profundo, tanto en lo organizacional como en lo operacional...**”¹⁰

V. Conclusiones y Recomendaciones

- 1) Una primera conclusión que indefectiblemente surge de lo expuesto se refiere a la **“oportunidad”** en la que se han encarado las **Reformas de Administración Financiera en las Administraciones Tributarias** y en especial en materia de **“autonomía”**.

En este sentido es curioso señalar que **en la experiencia argentina**, estas iniciativas históricamente cobran vida **en tiempos de profundas crisis** –por ejemplo fines de los ochenta y fines del 2001- y producto de la búsqueda de una mayor recaudación.

Es por tanto inevitable **reflexionar sobre la vocación de avanzar en las reformas pendientes en tiempos de bonanzas** como el actual, ya que, **las Administraciones Tributarias, aún en épocas en que la recaudación crece en forma sostenida, no deben descuidar la búsqueda de herramientas de gestión administrativa y financiera que permitan consolidar el nivel de eficiencia y eficiencia alcanzado** en el cumplimiento de sus objetivos.

- 2) Por otra parte, la **“caracterización jurídica”** del **(los) Organismo(s) Recaudador(es)** -sea como parte la Administración Central, Organismo Descentralizado, Empresa y Sociedad del Estado o Ente Público expresamente excluido de la Administración Nacional- **es condicionante del grado de autonomía administrativa y financiera**

que reviste la Administración Tributaria. Esto tiene implicancias de tipo patrimoniales, administrativas, financieras, de política de recursos humanos y respecto del Control Interno y Externo.

En Argentina, el Organismo Recaudador Federal ha transitado por diferentes tipos de caracterización jurídica. Al respecto, es importante señalar que **sólo a partir de la actual forma jurídica, parece haber alcanzado la autarquía administrativa y financiera plena.**

No obstante, este largo camino recorrido ha permitido ir **consolidando en forma gradual los avances** logrados en cada reforma y a su vez convertirse en Modelo para las Administraciones Subnacionales que todavía deben emprender el cambio.

- 3) Es importante señalar también que, para que la gestión de la Administración Tributaria se realice en un marco eficacia y eficiencia que permita el logro de los objetivos propuestos, **“parece no ser suficiente con incrementar los recursos”** de los Organismos Recaudadores. **También deben** adecuarse los procedimientos para la mejor aplicación de esos recursos, con mayor flexibilidad y evitando la burocracia inútil, es decir **dotar a la Administración Tributaria de autonomía.**

En Argentina no fue posible mejorar la eficacia y eficiencia del Organismo sino hasta que se lo dotó de la autonomía administrativa y financiera que permitió una mejor y más oportuna asignación de los recursos.

- 4) Asimismo, la autonomía administrativa y financiera de los Organismos Recaudadores siempre debe estar **asociada a un componente político**, que garantice una razonable **“estabilidad del Administrador”** para que pueda enfocarse en el **Plan Estratégico de la Administración Tributaria**, independientemente de los vaivenes políticos.

En Argentina, durante los años que transcurrieron entre 1960 y 1990, los **Organismos recaudadores sufrieron decenas de cambios a nivel de sus responsables máximos.** Este incesante tránsito conspiró en contra de la consolidación de Planes Estratégicos y de Gestión de mediano y largo plazo.

- 5) También se debe contemplar un **“sistema de incentivos al personal”** que garantice un mayor **compromiso con la tarea**, en un mejor y más sano **clima laboral**, con **ausencia de conflictos gremiales** y que ayude a **potenciar el aumento de la recaudación y mejore la imagen del organismo ante la sociedad.**

En Argentina, la implementación del **Fondo de Jerarquización del Personal** ha significado un **aumento sustancial de las remuneraciones**, que ha **permitido retener al personal capacitado** de la fuga en pos de mejores salarios. Pero por sobre todas estas cuestiones ha contribuido a disminuir la corrupción y reforzar la credibilidad en las instituciones.

6) La autonomía administrativa y financiera de los Organismos Recaudadores siempre debe ser **reforzada con reingeniería de los procesos**, en la búsqueda de las mejores prácticas existentes en el mercado, actualizadas al caso concreto y de la misma forma implementar **sistemas de información modernos, integral e integrados, que brinden soporte** a las áreas administrativas, presupuestarias y financieras y que simultáneamente acoten los riesgos a través de controles implícitos. **Estas acciones son la que en la práctica dan vida al concepto teórico de autonomía.**

7) No debe desconocerse es que el logro de autonomía y financiera por parte de la Administración Tributaria, especialmente en este escenario de recaudaciones record, ha levantado voces **críticas** argumentando que es necesario replantearse si la gestión se está llevando con economía, eficacia, eficiencia y transparencia.

En concreto, la gran incógnita y asignatura pendiente, es **cuanto y como invierte el Estado Argentino en servicios tributarios**, para determinar con esa base, si es posible maximizar los recursos, reduciendo o redireccionando el **“costo tributario”**.

Lamentablemente, el uso de herramientas que relacionen insumos y productos no ha sido intensivo, ni mucho menos exitoso en el campo tributario. Un ejemplo de esto lo constituye el **Presupuesto por Programas** que en la mayoría de los casos **solo ha servido como un complemento de la clasificación institucional del gasto.**

Evidentemente en esta materia, es difícil no acordar que todavía existe una insoslayable **oportunidad de mejoras** y por tanto un compromiso que debe ser atendido a la brevedad por la Administración Tributaria en su conjunto.

Es por tanto imprescindible desarrollar, aplicar y controlar indicadores de economía, eficacia y eficiencia aptos para medir el cumplimiento de metas en relación a insumos.

8) Por último, el crecimiento de la economía argentina y el aumento de sus precios indudablemente han generado **una mayor recaudación**. No obstante, es justo **reconocer que la autonomía administrativa y financiera del Organismo recaudador también ha colaborado** fuertemente en el logro de este resultado.

Es posible que un agotamiento del ciclo económico implique una caída en la recaudación, ante este escenario **sería un gravísimo error dar marcha atrás en la autonomía lograda**, ya sea por la vía directa de derogar el régimen actual o a partir de otros mecanismos como la absorción forzada de los fondos del organismo.

Sólo la difusión de las bondades de la autonomía administrativa y financiera de la Administración Tributaria, con el objetivo de reforzar la convicción de gobernantes y gobernados acerca de su instalación como una cuestión cultural, con significado real y concreto, puede prevenirnos ante esta amenaza.

Notas

- 1 Fóllica Alfredo A., “Autonomía administrativa y financiera de la Administración Tributaria”, CIAT.
- 2 En rigor de verdad la creación de AFIP fue dispuesta por el Decreto N° 1156/96 y su complementario N° 1589/96, aprobados por unanimidad por la Comisión Mixta de Reforma del Estado y Seguimiento de las Privatizaciones, que requirió el dictado del Decreto N° 618/1997.
- 3 El Presupuesto de AFIP para el ejercicio 2001 fue de una cifra cercana a los 941 millones de pesos. Y el Presupuesto de AFIP para el ejercicio 2006 fue de una cifra cercana a los 2400 millones de pesos.
- 4 Vale la pena aclarar que el concepto de No Financiero que a menudo se utiliza es a los efectos de que en estos agregados no se incluye a las entidades financieras públicas o bancos oficiales.
- 5 El texto vigente actualmente es el de la Ley N° 25.827, sancionada en 2003, que modifica el texto anterior al extender la aplicación de las normas de dicha ley, en lo relativo a la rendición de cuentas de las organizaciones privadas a las que se hayan acordado subsidios o aportes y a las instituciones o fondos cuya administración, guarda o conservación está a cargo del Estado nacional a través de sus Jurisdicciones o Entidades.
- 6 En realidad la “Cuenta de Jerarquización” ya estaba contemplada por el Decreto N° 618/1997, art 13, derogado por el Decreto N° 1399/2001. Entre las diferencias más significativas con el anterior régimen se destaca la alícuota que era del 0,60% y que los fondos debían ser depositados por la Subsecretaría de Presupuesto del Ministerio de Economía.
- 7 En rigor en 2005 ingresaron al fisco Nacional M\$ 126,4 mil y en 2004 fueron M\$ 106 mil.
- 8 Existen aquellos que sostienen que este “auge recaudatorio” se debe pura y exclusivamente a la incidencia que se genera al considerar impuestos distorsivos como las retenciones y el impuesto al cheque, y no a un auge consumista y al resultado de una mejor prestación de servicios de la estructura AFIP, que ha logrado disminuir la evasión.
- 9 Dr. Alberto R. Abad
- 10 Derechos y Obligaciones del Contribuyente y del Usuario Aduanero

Bibliografía

- Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP). "Memoria y Balance 2004".
- Bergman, Marcelo. "La administración tributaria en América Latina: una perspectiva comparada entre Argentina, Chile y México", CIDE.
- Castagnola, Horacio. "AFIP: Estructura Orgánica", DGI.
- Cosulich Ayala, Jorge. "Reforma de las Administraciones tributarias en países de América Latina y el Caribe. Lecciones aprendidas y temas pendientes", CIAT, 1999.
- Fóllica, Alfredo A. "Autonomía administrativa y financiera de la Administración Tributaria", Conferencia Técnica de alto nivel CIAT/IEF, Madrid 1987.
- Ginestar, Angel. "Lecturas de Administración Financiera", ASAP, 1999.
- Gurruchaga, Angel. "Presupuesto Público como herramienta de Gobierno", CPCE.
- Pita, Claudino. "Las tendencias actuales en la Modernización de la Administración Tributaria", AFIP, 2004.
- Secretaria de Hacienda de la Nación dependiente del Ministerio de Economía de la Nación. Material de Consulta del Centro de Capacitación y de la Unidad Informática.
- Nota: La totalidad absoluta del material utilizado para la confección del presente trabajo es de carácter público y de libre acceso para cualquier interesado.