

CUARTA CONFERENCIA

Por el Dr. JUAN CHAVEZ MOLINA

“REFORMA DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA”

SUMARIO

- **Importancia de la reforma administrativa.**
- **Capacidad de la Administración.**
- **Principios: progresividad y unificación, descentralización y funcionalidad.**
- **Planificación y acercamiento, como medios.**
- **Organismos Ejecutivos.**
- **El recurso de reconsideración.**
- **La unidad de acotación.**
- **Control de la evasión.**
- **Relaciones Públicas.**
- **Conclusiones del ponente.**

Podría suponerse que por haber estado acostumbrado a hacer uso de la palabra, me es fácil participar en esta disertación. Quiero confesarles que me siento conturbado. Es la primera vez que intervengo oficialmente en esta tribuna. Esta tribuna técnica y especializada, de alto nivel, que ha marcado rutas, senderos, orientaciones luminosas, en los estudios del Derecho Tributario.

Y lo estoy, por haber escuchado ya dos o tres de las tres anteriores actuaciones, que han sido una competencia singular de conocimientos, de sapiencia, de experiencia, de profundidad.

Me toca ocuparme de: La Reforma de la Administración Tributaria. La importancia de este tema es obvia. Decía ya en anterior oportunidad que esta reforma, es el pilar básico de todas las otras reformas estructurales del País. No habrá ninguna, si no tenemos una buena organización financiera y tributaria. Por eso, la Reforma Tributaria tiene la prioridad número uno.

En la Reforma Tributaria, debemos analizar dos aspectos básicos. La Reforma de la Legislación Tributaria, y la Reforma de la Administración Tributaria.

En el consenso público, cuando hablamos de Reforma Tributaria, sólo nos referimos a la Reforma de la Legislación Tributaria. A la codificación. A la ley y al Jus o derecho; pero no a la Administración Tributaria que es tan o más importante.

Este aspecto, por desgracia, ha sido descuidado. Creo que las mejores leyes tributarias, con mala Administración Tributaria, darán pésimos resultados. Mucho más deplorables, que los que se lograrán con una buena Administración Tributaria, aún con leyes deficientes.

La ley ambiciona la perfección. La perfección no se logra nunca. Es una meta que siempre hay que superar: La doctrina del derecho busca permanentemente la perfección. Cuando la doctrina se hace ley y la ley, en aplicación, se hace carne viva y se injerta en la realidad, es cuando el derecho es actuante, cuando es eficaz.

Si la Administración Tributaria, —que es el instrumento para que la ley tenga operatividad, para que dé los resultados que el legislador quiso— es mala, las mejores leyes serán doctrina, serán códigos, pero no cuerpos vivos al servicio de la sociedad.

Por eso es necesidad imprescindible, estimular los estudios y la capacitación en Administración Tributaria. Estudios y capacitación concordante con los avances del Derecho Tributario. Hay una falta evidente de coordinación entre la Reforma de la Legislación y la Reforma de la Administración Tributaria. Esta es, quizás, la primera de las dificultades que afronta la Reforma de la Administración Tributaria en el Perú.

Hay una desconexión entre lo que se legisla y lo que se actúa, tan grande, que llega a puntos inverosímiles. La realidad que se administra y la que se legisla, son casi dos desconocidos.

En toda reforma, por su propia esencia, hay pugna entre los sistemas del pasado, que son la carga del ayer, y los nuevos métodos que la técnica aconseja; entre lo que no fue bien aplicado y se enseñoreó como norma consuetudinaria y los nuevos sistemas que aspiran a incorporar las conquistas del derecho. La Reforma que es cambio para mejorar, se ve frenada y encuentra la valía del pasado que gravita con todo su bagaje de perfección e imperfección.

Modificar y reformar es lo más difícil. Sin duda más práctico, más cómodo, es seguir el camino aplanado a través de los años, que abrir huellas por otra dirección. Y si se logra, la realidad trata —por propia gravitación, gravitación física— de volver hacia el anterior canal. He ahí un primer inconveniente, una primera dificultad.

Estamos en una reforma de la Administración Tributaria. Los principios de esta reforma están en dos decretos: el 55-H, de 24 de abril de 1964, con el cual se ordenó la reorganización de la Superintendencia de Contribuciones y a raíz del cual el Supremo Gobierno solicitó que me hiciera cargo de esta enorme responsabilidad; y, el Decreto 121-H, del 21 de mayo de 1965, que marca la pauta definitiva, de la organización básica funcional, de la Superintendencia Nacional de Contribuciones.

Estos principios son:

- Progresividad.
- Unificación Administrativa.
- Descentralización.
- Funcionalidad.

Progresividad.—La reforma no puede lograrse en un sólo acto por su naturaleza, por su esencia, es un proceso. Debe desarrollarse en forma progresiva.

El decreto que recoge el anhelo, las metas a llegar, o los objetivos que se persigue. No es la reforma en sí misma. No podríamos decir que nos reformamos porque damos un decreto y, de la noche a la mañana, amanecemos reformados.

La Reforma es un proceso, que se gana día a día, hora a hora, minuto a minuto.

Es un proceso, porque no podría lograrse simultáneamente, así se dispusiera de los medios económicos y se tuviera la caja abierta para gastar e invertir, porque hay un factor, el factor humano, que no se improvisa.

Si una reforma tiene que ampliar su organización o tiene que cambiar de dirección, hay que capacitar al personal, preparándolo a las nuevas directivas. Hay que conseguir, además, nuevos elementos. Esto no se improvisa. Esa tarea de capacitación es labor que sólo puede ser realizada progresivamente.

Por tanto es indispensable formular planes y fijar etapas sucesivas de realización, de lo que es posible conseguir, para ir, poco a poco, desarrollando el plan trazado. Tener así, la carta de navegación totalmente estudiada y saber los factores de resistencia, de igual manera que se estudia la corriente, el viento contrario, los escollos y arrecifes.

Esta labor de planificación, es permanente. Quienes planifican, no son los que tienen la responsabilidad de la ejecución. La carta de navegación la realiza personal especializado, con conocimiento de

todos los elementos geográficos y de los secretos del mar y la navegación. El capitán del barco dirige por donde le marcaron la ruta. Otros son los que se encargaron de saber dónde estaba la corriente que había que evitar o el arrecife que salvar.

El desarrollo progresivo, a base del plan aprobado, permite un ritmo flexible para adecuar los objetivos de cada etapa a los medios económicos y de personal disponibles.

Unificación Administrativa.—La unificación administrativa ordenada por el Decreto Supremo 55-H, del 24 de abril de 1964, incorpora en la Superintendencia Nacional de Contribuciones, la administración de todos los Impuestos Internos; entre ellos, el de timbres que, en estos momentos, es el de mayor significación fiscal, por ser el que ha llegado al mayor rendimiento, sobrepasando a los impuestos directos que tenían la primicia.

La unificación de la Administración de los Impuestos debe realizarse. No debe subsistir la actual diversificación de las administraciones, con alto costo operativo y riesgo de llegar al caos.

Si en el impuesto de timbres, a la vez que se realiza la fiscalización de los impuestos a las utilidades se hiciera la de timbres, habría, por lo menos, economía en el costo de la Administración Tributaria y en el de la empresa, que no se vería obligado a demostrar, en dos actos sucesivos, un mismo problema.

La unificación de la Administración Tributaria de los Impuestos Internos, no admite controversia. Es mandato que debemos realizar.

Este principio es un axioma. La última convención realizada en Buenos Aires sobre Derecho Tributario, en la Octava Conclusión, aprobó esta recomendación, como imprescindible para lograr una eficaz Administración Tributaria.

Descentralización.— La Descentralización de la Administración Tributaria, es principio discutido apasionadamente.

En el estudio de este problema no he de expresar mi palabra con el calor con que siempre defiendo esta necesidad. Para quienes somos abogados provincianos, la descentralización es fundamental. El Perú no puede seguir su desarrollo, a riesgo de trabar todas sus funciones, con la centralización macrocefálica —para decirlo en frase que hizo fortuna— que nos agobia. La Capital no puede seguir gravitando en la forma como lo hace en el Perú.

En todo País la Capital gravita pero en el Perú lo hace con caracteres alarmantes. La situación de las Oficinas Departamentales de Contribuciones es tan deplorable que urge darle inmediata solución.

Se ha aprobado la descentralización a nivel departamental. En este aspecto hubo grandes debates. Se sostenía que debería ser por Regiones, creadas para este fin, de supervisión administrativa.

Esta solución, a la manera de un extraño tatuaje en la epidermis del Perú, es artificial.

Hemos hecho tantas divisiones como organizaciones hemos querido establecer: educación, salubridad, trabajo, etc. La descentralización regional, tiene todos los inconvenientes del centralismo de la Capital, sin ninguno de sus justificativos. Se tolera por razones políticas el centralismo de la Capital. Un centralismo de la Región no tiene explicación. Hoy con el avance de la técnica en las comunicaciones, es inadmisibile.

Tenemos que descentralizar a nivel departamental. Más tarde, si logramos esta descentralización, se podrá reajustar la organización, para obtener la supervisión regional de varias oficinas departamentales.

Esta descentralización a nivel departamental, que por ahora se propone no significa desconocer la validez de las recomendaciones técnicas, y de los principios que recomienda la ciencia geo-política que aconseja agrupar los departamentos en una nueva redistribución geográfica.

Los inconvenientes de la descentralización departamental se obvian con Oficinas de diversos niveles, según el grado de descentralización funcional y de autoridad. La que obtenga mayor descentralización, será la de tipo "A".

Aún en la misma Lima, se necesita descentralizar. Todo se concentra en la Av. Abancay, en el Edificio del Ministerio de Hacienda. Hay necesidad de Oficinas de tipo Distrital o Zonal, tal como lo hacen los Bancos para el Callao, Miraflores, etc. que tienen comercio importante e independiente. Hay que dar facilidad al contribuyente y servirlo.

En suma, la reorganización propone, para lograr un mejor sistema en la Administración y control de los impuestos internos, una organización descentralizada, a nivel de oficinas departamentales, con delegación de funciones y de autoridad.

Este plan requiere, en dimensión nacional, personal de alto nivel técnico, que afronte, audazmente, además de una descentralización administrativa en lo territorial, una descentralización operativa y funcional, con distribución y delegación de autoridad, para resolver a nivel de las jefaturas departamentales, en primera instancia y dentro de los límites que deberá señalar el reglamento, aún los asuntos contenciosos.

La descentralización administrativa que se propone, no está en contradicción ni debe confundirse con la unidad de dirección; o sea, con el principio de la Unificación Administrativa, que aconseja incorporar en la Superintendencia Nacional de Contribuciones, la Administración de todos los Impuestos Internos.

La centralización de todo el trámite administrativo en Lima es tan inconveniente como la dispersión de administración de los impuestos, en diferentes comandos, como sucede hoy.

Se trata de lograr una centralización de comando administrativo y una descentralización funcional y territorial en la atención de los asuntos tributarios.

Esto es indispensable porque el Perú exige atender la provincia. Este es el clamor nacional.

Funcionalidad.—La funcionalidad es el principio más importante. Ha quedado sancionado con el Decreto Supremo 121-H de 21 de mayo de 1965. Distingue tres planos de funcionalidad:

Directivo.

Planificación y Asesoramiento.

Ejecutivo.

Esta nueva organización de la Administración de los Impuestos Internos, siguiendo el principio técnico de una organización básica funcional, es la innovación introducida. Significa cambio sustancial y profundo en la estructura administrativa.

En efecto, antes de ahora, en la organización que se reforma, la estructura estuvo basada en un criterio de distribución por razón de los impuestos, de tipo vertical.

La organización lineal o vertical, de tipo militar, que usaron inicialmente los ejércitos, propia de las estructuras elementales y no complejas, no podría subsistir para la organización Tributaria. La organización funcional permitirá superar los inconvenientes de la organización vertical.

Es imposible que un hombre abarque eficientemente toda la complejidad de una estructura tan vasta, mediante una organización de tipo vertical, en la que las órdenes se cumplen sin murmuraciones ni dilaciones.

En algunas de las anteriores estructuras se estableció una organización de tipo mixto, con predominio de la distribución por impuestos y no por funciones.

La organización sustentada en los impuestos, es inconveniente. Los impuestos se crean, se modifican o se suprimen, siguiendo las exigencias de las necesidades fiscales que, en un País en proceso de desarrollo como el nuestro, con problemas largamente postergados e insatisfechos, gravitan y presionan demandando soluciones inmediatas.

Los diversos tipos de impuestos, en consecuencia, son transitorios. En cambio, la función es permanente. Por eso una organización basada sobre la clasificación de los impuestos, edifica en terreno movedizo, sobre bases mutables.

Identificar las funciones esenciales de la Administración Tributaria, para estructurar de acuerdo a ellas una organización funcional, permitirá, en cambio, la estabilidad necesaria.

El organismo de Dirección está formado por el Superintendente Nacional y por el Superintendente Auxiliar.

Los organismos de Planificación y Asesoría comprenden:

- Asesoría Técnica y Planes de Fiscalización.
- Asesoría Jurídica y Legislación Tributaria, tanto en el aspecto doctrinario como en el de planificación.
- Planificación y Asesoría en la Organización de Métodos y Control Administrativo.

Los Organismos Ejecutivos están clasificados en dos categorías principales: en lo tributario y en lo administrativo.

Están distribuidos en:

- Organismos de Fiscalización y Acotación.
- Organismos de Juzgamiento.
- Organismos de Administración y Trámite.

Los de Fiscalización y Acotación comprenden:

- El Servicio de Inteligencia.
- La Fiscalización.
- Las Oficinas Departamentales.

Los Organismos de Juzgamiento abarcan:

- Reclamaciones y Apelaciones.

Los Organismos de Administración incluyen:

- Procesamiento y Control de Cobranza.
- Administración propiamente tal.

Esta estructura básica funcional de la Superintendencia Nacional de Contribuciones, que fue presentada por la Agencia para el Desarrollo Internacional (A.I.D.), en la última convención reunida en Miami, mereció ser aprobada, como plan modelo, para los demás países Latino-Americanos, en proceso de reorganización administrativa.

Este principio de la funcionalidad, permitirá procesar, en forma conveniente, la Declaración Jurada, que se estableció por Decreto Supremo N° 15 de 21 de Febrero de 1964, para Personas Naturales y Personas Jurídicas.

Esta modificación que unifica, en un solo documento, lo que se efectuaba antes en tantas declaraciones como impuestos cedulares, creó la necesidad de un cambio profundo en la estructura de la Superintendencia Nacional de Contribuciones que, sin esta organización funcional, hubiese sido imposible procesar.

En efecto, la Declaración Unica adoptada, no es una simple yuxtaposición, para presentar en un solo, lo que antes se hacía en varios documentos, sino que impone la transformación integral en diversos aspectos: pago, sistema de archivo, procesamiento, acotación, etc.

Se obligó así, cambiar el sistema cedular de la Ley N° 7904, que no ha sido derogado, a otro de impuesto único que no ha sido establecido; complejidad que no fue prevista y, por lo tanto, no se dieron ni las condiciones, ni los elementos necesarios, para afrontar este cambio.

Debe, en consecuencia, en la Reforma de la Legislación Tributaria, determinarse el sistema de imposición que se quiere adoptar, pues ambos, el cedular y el del impuesto único, son excluyentes.

La organización funcional permitirá, también sistematizar el método —inadecuado en muchos aspectos— de la Ley de sanciones con un proceso técnico a través del Servicio de Inteligencia y del Plan Piloto de Identificación de Omisos.

Planificación y Asesoramiento.—No podrá haber buena organización en la ejecución, sino hay Planes que permanentemente —no sólo en la etapa de la reforma— investigue qué funciona mal, qué sistemas hay que modificar, etc.

Tampoco podrá haber soluciones adecuadas y justas si no hay constante Asesoramiento e Investigación, no sólo de lo resuelto a nivel de la Superintendencia Nacional de Contribuciones, si no también por el Tribunal Fiscal y en el Poder Judicial, para de todo este limo, extractar lo que hay que modificar y lo que hay que reajustar.

Esta tarea de Planificar y de Asesorar es tan o más importante que la de ejecutar. El error en la Planificación o en el Asesoramiento, es un error de dimensión general. El error en la ejecución, es el error de un caso o de un grupo de casos. En cambio, una mala directiva, una mala orden, una mala estructura, dada en lo general, es de muchísima mayor dimensión. Este nivel debe ser desempeñado por Jefes de la más alta categoría, ajenos al menester cotidiano, a la angustia de la resolución inmediata, que puedan meditar, depurar y decantar.

Organismos Ejecutivos.—En la ejecución, la organización se basa en dos grandes pilares, en dos grandes columnas: la fiscalización y la reclamación. Estas dos funciones son, por su esencia, propias e inseparables de la Administración Tributaria. Si se suprimiera, como se ha propuesto, la facultad de resolver las reclamaciones en primera instancia, por la Superintendencia Nacional de Contribuciones, disminuiría su jerarquía y autoridad, a tal punto que perdería toda fuerza para ejercitar, con suficiente poder y autonomía, el control de la tributación.

En efecto, si la Superintendencia sólo realizara la función acotadora, su campo de acción quedaría reducido a un proceso simplemente contable, de liquidación matemática del impuesto, y no de resolución en la aplicación de la Ley.

De esta manera, tanto la función jurídica, como la función de auditoría pospuestas a un segundo plano.

Su función quedaría limitada a formular liquidaciones de carácter matemático para que después, otro organismo, diferente al de la Superintendencia Nacional de Contribuciones, fuese quien estableciera la correcta aplicación de esa declaración. Esto originaría tan graves consecuencias que, en realidad, si se aprobara esta propuesta, significaría cercenar de Contribuciones sus funciones esenciales.

En efecto, dos son las funciones principales y, tal vez, únicas que corresponden a la Administración Tributaria. La primera es la Fiscalización. La segunda, es la Resolución de la Reclamación interpuesta por el contribuyente.

Estos son, los pilares fundamentales, las funciones esenciales y básicas de Contribuciones. Lo que se haga en todo lo demás, depende de estas dos funciones. No hay en Contribuciones, en realidad, sino dos Resoluciones de nivel Directoral. La Resolución de Acotación y la Resolución de Reclamación, que es, de Reconsideración.

En esto ha habido confusión en el pasado. En ese pasado que gravita con sus virtudes; pero, también, con la carga de la costumbre.

La confusión se origina porque a la primera etapa se le llamo; usualmente, en Contribuciones: Liquidación Si preguntáramos sobre este particular a diversos Jefes de los distintos niveles, no hablarían —y no hablan— un lenguaje común. A esta primera etapa, no la consideran Resolución Directoral, como lo es, en la jerarquía jurídica. Hablan de la Liquidación o de la Acotación. Mas el acto de firmar una liquidación que establece el monto, el quantum, a que está sujeto el contribuyente, es el primer momento en que el Estado, en usó del imperium, fija el tributo del sujeto pasivo de la obligación. Esa decisión es una Resolución, y es una Resolución Directoral y debe dársele el formato de toda Resolución Directoral.

Sí el contribuyente está de acuerdo con la Resolución de Acotación, no reclama. El proceso ha terminado. Si no se conforma, reclama y se inicia el proceso de Reclamación, que termina con lo que en Contribuciones se llamaba la Resolución de Reclamación o Resolución de Reconsideración, en lenguaje jurídico.

El recurso de reconsideración.—

La Resolución que define la Reclamación, es una segunda Resolución Directoral del órgano administrativo jurisdiccional competente. Esto es: un típico recurso de reconsideración de la Resolución de Acotación. En consecuencia, debe ser resuelto por el propio órgano que estableció la liquidación, —el quantum de la deuda Tributaria—y originó el monto pagado. Es pues, lo que en el Derecho Administrativo en general, y en el Derecho Tributario en especial, se conoce como el recurso de reconsideración.

En nuestra realidad hubo confusión no sólo de terminología, sino de fondo. Se llamó liquidación a la primera Resolución de Acotación y se calificó de Resolución sólo a la que define la Reclamación. Se pensaba que ésa era la primera Resolución Directoral de Contribuciones. En consecuencia, se admitió recurso para reclamar de la Resolución de Reclamación, lo que significaba un tercer acto, una reconside-

ración de la reconsideración, dilatando, innecesariamente, el proceso con un recurso que no tenía amparo doctrinario ni legal.

En este aspecto, está bien la Resolución Suprema reglamentaria del Tribunal Fiscal, que suprimió —así lo expresa textualmente— en la Superintendencia de Contribuciones, el recurso de reconsideración. El dispositivo en referencia, Resolución Suprema N° 39 del 13 de marzo de 1964, sobre normas procesales para el funcionamiento del Tribunal Fiscal, en su Artículo 7°, establece: “Contra las Resoluciones del Superintendente General de Contribuciones, no se admitirá recurso de reconsideración, siendo sólo admisible el recurso de apelación”.

Está bien porque se refiere a esa tercera etapa: reclamación de la reclamación; o, reconsideración de la reconsideración. Pero no debe entenderse que el propósito haya sido suprimir el recurso administrativo de reconsideración, sería ir contra la Doctrina y los principios del Derecho Administrativo y del Derecho Tributario, en inadmisibles amputación del Proceso Administrativo.

Por eso la Superintendencia Nacional de Contribuciones, continúa conociendo y resolviendo las reclamaciones de las acotaciones, como recurso administrativo de reconsideración.

El Tribunal Fiscal, a su vez, revisa administrativamente estas Resoluciones, en recurso jerárquico.

Los recursos administrativos son: el de reconsideración y el de revisión.

El de reconsideración sólo puede ser conocido y resuelto por la misma autoridad que expidió la Resolución que se solicita reconsiderar.

Gramaticalmente, la propia palabra lo expresa: volver a considerar. Reconsiderar es pues, volver a considerar. En consecuencia, sólo puede hacerlo el propio órgano que dio la Resolución. No se puede, pues, sostener válidamente que el recurso de reconsideración esté suprimido.

Si la Acotación es una Resolución Directoral y si la reclamación trata de enervar o desvirtuar esa Acotación, la Resolución Directoral de la Reclamación es de reconsideración, y sólo puede ser expedida por el propio órgano: la Superintendencia Nacional de Contribuciones y no por organismo distinto, como lo propone el proyecto de Código Tributario formulado por el Dr. Jaime García Añooveros. De esta manera, se mantendría uniformidad en la política de eliminación de fueros privativos, que ha recogido la nueva Ley Orgánica del Poder Judicial.

La reconsideración y la unidad de la Acotación.—

En el recurso administrativo de reconsideración, surge un tema que es importante. El recurso de reclamación, —recurso de reconsideración— de una Resolución de Acotación, suspende los efectos de la Resolución. Lo que se debate no es sólo la partida observada. Es toda la Resolución de Acotación.

La acotación es un todo orgánico, referido a un ejercicio económico. Si se reclama de parte de una Acotación de Impuestos, no se puede decir que sólo y únicamente esa parte es la que debe rectificarse. Admitido a trámite el recurso de reconsideración, se reabre la liquidación.

En consecuencia, si se revisa un punto puede examinarse toda la liquidación. Así lo ha hecho la actividad privada. Siempre ha tenido posibilidad de volver sobre el aspecto que se le olvidó y ampliar la reclamación, mientras no hubiera operado la prescripción, porque no se trata de la **litis contestatio** de la demanda judicial, en la que fijados los extremos de la controversia, al igual que en el contrato, ya no se puede variar los términos de la demanda.

Si en el proceso administrativo el contribuyente puede, mientras no haya operado la prescripción, ampliar su reclamación a otros aspectos distintos del inicial, el Estado puede, también, al resolver la reclamación, pronunciarse sobre punto no reclamado y rectificar la Acotación. La Acotación definitiva, es pues la Resolución de Reconsideración o de Reclamación que define, finalmente, el proceso de la acotación.

En consecuencia, si la Resolución Directoral de Acotación es aceptada por el contribuyente, queda firme y el proceso ha terminado. Si la Resolución Directoral de Acotación es reclamada se suspende en todos sus efectos, hasta la Resolución de la Reclamación que define, finalmente, la verdadera Acotación.

Vinculación entre Reclamación y Acotación.

Otro de los aspectos importantes de la reorganización, es la innovación realizada, al vincular el proceso de la reclamación con la etapa de la acotación.

La Acotación y la Reclamación se mantenían inadecuadamente, desvinculadas, como dos polos sin conexión. El giro que debía salir depurado, a base del conocimiento de la reclamación resuelta en caso análogo, con economía para el Estado, y el contribuyente, seguía re-

pitando el defecto ya subsanado hasta por sentencia ejecutoriada del Poder Judicial.

Si la Resolución Directoral de los Organismos Acotadores no es aceptada por el contribuyente, los Organismos de Reclamación, deben hacer conocer al Departamento Acotador el proyecto de Resolución que ampara la reclamación.

Si entre Acotación y Reclamación no hay acuerdo, surge discrepancia interna, que es necesario armonizar. Podría tener razón Acotación o la podrá tener Reclamación. Pero, evidentemente, si frente a un mismo punto, hay dos criterios, uno en la Acotación y otro en la Reclamación, es necesario armonizar esa discrepancia.

Para ello se ha establecido los Comités de Discrepancias, en el más alto nivel. Con el dictamen de estos Comités, dirime por línea de autoridad, la Resolución del Superintendente. Si ésta no es aceptada, el Contribuyente tiene el recurso administrativo de Revisión.

Vinculación entre Reclamación y Revisión.— En el proceso de la Reclamación la Superintendencia Nacional de Contribuciones debería también, vincularse, en la segunda etapa, con el Tribunal Fiscal.

Debería tener facultad para informar y defender su Resolución. La Superintendencia Nacional de Contribuciones para resolver en primera instancia administrativa hace estudio minucioso de investigación, a través del proceso, con todos los elementos que tiene y que no siempre es posible elevar, por amplio que sea el expediente.

El informe oral de la Superintendencia Nacional de Contribuciones, ante el Tribunal Fiscal, es, sin duda, colaboración eficaz para la mejor solución.

Esto trae consigo la necesidad de la Procuraduría General de Contribuciones.

En consecuencia, debe ampliarse la organización en Contribuciones con la creación de la Procuraduría General y con abogados, adecuadamente preparados para esta función especializada. Sólo así se podrá atender al día y con éxito la defensa del Estado en los procesos que se siguen ante el Poder Judicial. Lo exige así de manera imperiosa la naturaleza técnica de la materia tributaria.

Estudios Tributarios.— Los estudios tributarios y de legislación deben estar íntimamente compenetrados con la organización de la Superintendencia Nacional de Contribuciones. Este es su laboratorio permanente y en ella está su materia prima.

La Evasión de Impuestos.— El control de la evasión es tarea importantísima. Frente a este problema se ha establecido, inicialmente,

un Plan Piloto, con recursos limitadísimos, muestra de lo que se podría hacer.

La Misión de la A.I.D. que nos asesora, acostumbrada a la dimensión norteamericana, propuso un equipo de cien auditores, como plan mínimo. Por falta de recursos no pudimos obtener cincuenta, ni veinte, ni diez. Iniciamos este plan con seis auditores, dos abogados y dos secretarías, a manera de ensayo. Los resultados son óptimos. Este plan debería expandirse.

El Plan Piloto de Identificación de Omisos sigue una política de nuevos propósitos, con afán de incorporar al Contribuyente y no con el ánimo de hacer que él se sienta sujeto a nuevas investigaciones. Al contrario se le facilita el cumplimiento de sus obligaciones, considerando que no es un enemigo de la Administración Tributaria, a quien se agobia con multas y recargos sino un contribuyente a quien debemos ayudar en todo lo que podamos, dentro del marco de la ley, con el fin de que el giro salga depurado y el Estado no infle sus resultados, con cifras que no puede cobrar.

Con estos propósitos el Decreto Supremo que aprobó el Plan Piloto de Identificación de Omisos, otorga una amnistía, de distinta característica a la anterior. Suprimió el recargo del 100% y la multa, cuando el contribuyente omiso, voluntariamente, se acerca a Contribuciones para regularizar su situación, en el plazo señalado; y, en otros casos, se suprime el recargo.

Además, se ha organizado un Servicio de Inteligencia, con dimensión diferente, a la investigación policial, con funciones especializadas en Auditoría y Legislación Tributaria.

Relaciones Públicas.— En la Reforma Tributaria, es necesario el servicio de Relaciones Públicas para ayudar al contribuyente e informarlo. La evasión, en gran parte, se debe a deficiente divulgación de la norma, no sólo a la “viveza latina” de que tanto se habla, en contraposición a la “austeridad sajona”.

Contribuciones debe realizar una eficaz labor de divulgación. Si hay evasión por deficiencia de la Ley —evasión que técnicamente se la denomina con un eufemismo: elusión— hay también evasión por defecto de información, de comprensión y de difusión.

La Administración Tributaria debe tener medios adecuados para divulgar las obligaciones tributarias, hacer más fácil su conocimiento y lograr que sean cumplidas oportunamente.

Se necesita en nueva dimensión, por los medios técnicos que hoy día nos da la publicidad, impactar la opinión pública, para que se comprenda que quien da su tributo, está ayudándose a sí mismo,

defendiendo el esfuerzo y el trabajo que heredó, acumulado en forma de capital. No hay capital que no signifique trabajo anterior acumulado. Para defender ese patrimonio es necesario dar. Es necesario dar, incluso, con sacrificio y privación.

Nunca se ha pagado los tributos con una sonrisa. El poder de la publicidad técnica, con los medios extraordinarios con que se cuenta hoy, pudiera lograr tal vez que se paguen, por lo menos, oportunamente y con ánimo de cooperar; que el Perú está en guerra contra la miseria. Si no hacemos este esfuerzo, si no hacemos comprender esta situación —y esto es posible a través de una buena publicidad— poco será lo que logremos. Por eso, la Reforma de la Administración Tributaria, pone énfasis en este aspecto.

Escuela de Capacitación.— Hay que hacer ardorosa defensa de la necesidad de capacitar al personal.

No es que el personal que hoy está al servicio de Contribuciones no esté capacitado. Existen funcionarios capaces, técnicos y especializados, con quince, veinte y veinticinco años de experiencia que no se encuentra en los libros. Ese capital viviente, esos valores humanos, representan un aporte intangible, eficaz y actuante que hay que preservar y estimular, fomentar y desarrollar. Lo que sucede es que no se cuenta con el número suficiente.

Quienes se han capacitado, han tenido que hacerlo por esfuerzo e iniciativa, propios, sin que el Estado hubiera tomado participación activa, para lograr la superación del personal a su servicio. Por eso, es necesaria e indispensable la Escuela de Capacitación.

Las máquinas, los cerebros electrónicos, los bienes materiales, no valen por sí mismo si no hay pensamiento, voluntad y coraje del ser humano, que se proponga llevar a cabo un plan, previamente concebido, estudiado y experimentado.

Hay que dar primacía al hombre. Si hay una Reforma que nos exige cerebros electrónicos, debe haber también una Reforma de la Administración Tributaria, para dar al funcionario público el nivel que le corresponde.

Por grave error se habla despectivamente del Funcionario Público. Casi es un término peyorativo. Más aún, del Funcionario de la Administración Tributaria.

Sólo cuando dignifiquemos la excelsa calidad humana de quienes están al servicio de la Administración Tributaria se podrá tener a orgullo llevar la divisa de Contribuciones.

CONCLUSIONES

Primera.— La Administración Tributaria, tiene una trascendental importancia. La Reforma de la Legislación Tributaria, por perfecta que resulte, no podrá obtener los resultados anhelados, si no cuenta con una Administración Tributaria eficiente, estructural y funcional, del más alto nivel moral y técnico.

Segunda.— Preocupación del Instituto de Derecho Tributario debe ser estimular los estudios relativos a la Administración Tributaria, que hasta hoy no ha merecido en el País la misma preocupación que el estudio del Derecho Sustantivo.

Tercera.— Es necesario reincorporar a los organismos de Asesoría y Planificación los Estudios Tributarios. Esta función no debe estar al margen de la realidad cotidiana que regula.

Cuarta.— Las funciones básicas de Acotación y Reclamación deben estar íntimamente vinculadas a fin de uniformar y simplificar la Administración.

Quinta.— El “recurso de reclamación”, —según se ha denominado en nuestra realidad— es, por su naturaleza, el típico recurso administrativo de reconsideración.

Por tanto, función inherente de la actividad Acotadora y Fiscalizadora es reconsiderar sus propias Resoluciones.

Segregar esta facultad es ir contra principios fundamentales del Derecho Administrativo, del Derecho Tributario, en perjuicio de la simplificación de los procedimientos, del interés fiscal y de los contribuyentes.

Está, también, en oposición a la política de supresión de fueros privativos, recogida en nuestra nueva Ley Orgánica del Poder Judicial.

Sexto.— Conviene facultar a la Superintendencia Nacional de Contribuciones, para informar sus propias Resoluciones ante el Tribunal Fiscal, y defenderlas ante el Poder Judicial.

Séptima.— Es indispensable delimitar claramente el campo administrativo de las normas penales en materia tributaria.

Octava.— Entre los objetivos de la Reforma Tributaria, debe destacarse el control de la evasión, mediante la divulgación de las normas tributarias, la orientación del contribuyente y la educación cívica a nivel escolar.

Novena.— La Administración Tributaria, según corresponde a una organización moderna, debe separar las funciones ejecutivas de las de investigación y planificación.

Como objetivos debe fijar las siguientes metas:

- a) Permitir la acción de la Superintendencia Nacional de Contribuciones sobre la base de programas y métodos previamente analizados;
- b) Mantener un estudio permanente, desde el punto de vista fiscal, a fin de detectar los sectores más interesantes para orientar la fiscalización;
- c) Desarrollar el continuo perfeccionamiento del organismo funcional-administrativo, procurando su máximo rendimiento, mediante la aplicación de nuevos métodos o la adecuación de los existentes, a los cambios que se operen en el medio; y
- d) Uniformar los métodos y criterios en todas las unidades operativas.

Décima.— La Administración Tributaria, para lograr un mejor sistema de control, debe unificar la administración de todos los tributos internos y adoptar una organización descentralizada a nivel departamental, en lo territorial; y, en lo operativo, una estructura a base de un sistema con delegación de funciones y de autoridad.

Undécimo.— La Reforma de la Administración Tributaria debe realizarse siguiendo un plan progresivo. Señalar etapas de acuerdo al desarrollo de las metas propuestas, condicionadas a la disponibilidad de los recursos económicos, a la obtención y entrenamiento del personal técnico, y a la necesidad de no enervar la fiscalización durante el tiempo que demande la consecución de los objetivos propuestos.

Duodécimo.— Por la naturaleza de las tareas propias de una reestructuración, es indispensable otorgar a la Autoridad Directiva, facultades extraordinarias durante la etapa de transformación, para efectuar en lo funcional, en lo administrativo y en lo presupuestal y económico, los reajustes estructurales necesarios.

Décimo Tercero.— La Reforma de la Administración Tributaria, debe ser apoyada con la mayor decisión, para ejecutarla como un plan que debe afrontar y solucionar una situación de emergencia, dándole primerísima prioridad, a fin de dotarla de los recursos económicos necesarios, que permitan llevar a cabo la realización de los planes y proyectos aprobados; y, en especial la capacitación técnica del personal, con remuneraciones adecuadas a su alto nivel de especialización y dedicación exclusiva, exigida por ley.