



f foro fiscal

BOLETÍN

IBEROAMERICANO

TRANSPARENCIA Y ÉTICA EN LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA



20ª EDICIÓN · PRIMER SEMESTRE DE 2015



GOBIERNO DE ESPAÑA
MINISTERIO DE HACIENDA Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS

 Instituto de Estudios Fiscales

UNED

f foro fiscal

BOLETÍN

IBEROAMERICANO

COMITÉ DE REDACCIÓN

TEMA CENTRAL: TRANSPARENCIA Y ÉTICA EN LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

Diana Lucía Ricaurte Aguirre
Sandra Patricia Moreno Serrano
Nubia Cabrera Hernández
Jorge Trujillo Puentes

OTROS TEMAS DE INTERÉS EN MATERIA DE TRIBUTACIÓN

Domingo Carbajo Vasco
Pablo Alejandro Porporatto
Víctor Villalón Méndez
Sandra Patricia Moreno Serrano
Gabriel Díez Pata

MEMORIAS, CRÓNICAS Y NOTICIAS

Mg. Paula Gabriela Tobes
Anabelle Calderón Vargas
Nicolás Maximino
Nubia Cabrera Hernández
Johnny Abraham Ramírez de los Santos

JEFE DEL COMITÉ DE REDACCIÓN

Jorge Trujillo Puentes

COORDINADORES GENERALES DE LA RAAM

Ana de la Herrán Piñar
Sandra Patricia Moreno Serrano

PÁGINAS AMIGAS

www.agenciatributaria.es
www.ceddnet.org
www.ciat.org
www.ief.es
www.uned.es

CONTACTAR : raam@ief.minhap.es

DISEÑO Y MAQUETACIÓN: www.renewordie.com

La presente publicación pertenece a la Red de Antiguos Alumnos de la Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública y está bajo una licencia Creative Commons Reconocimiento–No comercial–Sin obras derivadas 3.0 España. Por ello se permite libremente copiar, distribuir y comunicar públicamente esta revista siempre y cuando se reconozca la autoría y no se use para fines comerciales. Para ver una copia de esta licencia, visite <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/3.0/es/>. Para cualquier notificación o consulta escriba a redes@ceddet.org.

La Red de Antiguos Alumnos de la Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública y las entidades patrocinadoras no se hacen responsables de la opinión vertida por los autores en los distintos artículos.

4 NOTA EDITORIAL

Jorge Trujillo Puentes

TEMA CENTRAL: TRANSPARENCIA Y ÉTICA EN LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA**5**

Foro de Transparencia y ética pública. Diana Lucía Ricaurte Aguirre.

12

Avances de Colombia frente a las políticas de Ética Pública y Transparencia. Sandra Patricia Moreno Serrano.

15

Ética y transparencia en la Administración Pública y Tributaria del Uruguay. Nubia Cabrera Hernández.

20

Transparencia y ética pública en Chile. Jorge Trujillo Puentes.

OTROS TEMAS DE INTERÉS EN MATERIA DE TRIBUTACIÓN**24**

La situación actual de la iniciativa BEPS y de su plan de acción. Perspectivas. Domingo Carbajo Vasco.

30

Importantes logros en el intercambio internacional de información con fines tributarios. Pablo Alejandro Porporatto.

33

Un nuevo sistema tributario para Chile. Ley de reforma tributaria 20.780 de septiembre de 2014. Víctor Villalón Méndez.

42

La reforma tributaria aprobada en Colombia. Sandra Patricia Moreno Serrano.

45

La reforma tributaria en España. Gabriel Díez Pata.

MEMORIAS, CRÓNICAS Y NOTICIAS**49**

Curso "Acuerdos Comerciales entre la Unión Europea e Iberoamérica". Paula Gabriela Tobes.

53

Noticias sobre la actualidad fiscal de Costa Rica. Anabelle Calderón Vargas.

55

Actualidad en Argentina. Nicolás Maximino.

57

Crónicas y noticias de Uruguay. Nubia Cabrera Hernández.

59

Noticias de actualidad fiscal en la República Dominicana. Johnny Abraham Ramírez de los Santos.

ACTIVIDADES FORMATIVAS**61**

Pablo Alejandro Porporatto

COLUMNA LIBRE**65**

Domingo Carbajo Vasco

EDITORIAL



Jorge Trujillo Puentes
Consultor Internacional – Chile
trujillo.puentes@gmail.com
Jefe de Redacción del Comité Editorial

Estimados compañeros de la RAAM

El tema central de nuestro foro virtual del primer semestre se orientó a la ética en el Sector Público, un tema de gran actualidad y siempre un desafío para los gobiernos y los ciudadanos. Esta instancia de discusión permitió el intercambio de opiniones e ideas, buscando entender este fenómeno y generar propuestas de medidas que permitan reducir este flagelo que deteriora la vida de nuestros pueblos.

Las contribuciones de los participantes en este foro dieron debida cuenta de la importancia de mantener una mirada permanente sobre este asunto y contribuir a su mejoramiento a nivel global. En esta edición incluimos el resumen del foro virtual, coordinado de manera muy efectiva por nuestra compañera Diana Lucía Ricaurte.

Por ello, en esta edición número XX del Boletín de la RAAM tomamos este como el tema central y presentamos el resumen del foro y dos contribuciones con la perspectiva de Colombia, Uruguay y Chile sobre los desafíos y planes en materia de ética pública.

Como hemos visto en lo que va de este año 2015, en materia fiscal se ha desarrollado una importante actividad a nivel mundial y por cierto en Iberoamérica.

Es por esto que incluimos en esta edición una revisión de los avances en los procesos de reforma fiscal en Colombia, Chile y España, con el valioso aporte de nuestros compañeros Sandra Moreno, Víctor Villalón y Gabriel Díez, quienes contribuyen a actualizarnos en este ámbito.

Otro de los temas de gran dinámica este año ha sido el trabajo en el ámbito de la iniciativa BEPS, por lo que damos espacio en el Boletín a dar cuenta de los avances en el trabajo gracias al reporte preparado por el profesor Domingo Carbaño.

Un objetivo permanente de la RAAM es mantener una red activa y participativa de colegas en el ámbito tributario, para favorecer a cada uno de sus miembros y las instituciones en las que se desenvuelven. Esperamos contribuir con esta nueva edición del boletín a cumplir estos objetivos.

Deseamos fervientemente que esta edición sea de su interés y pueda difundirla en su red profesional e institucional.

Un cordial saludo

Jorge Trujillo



TEMA CENTRAL



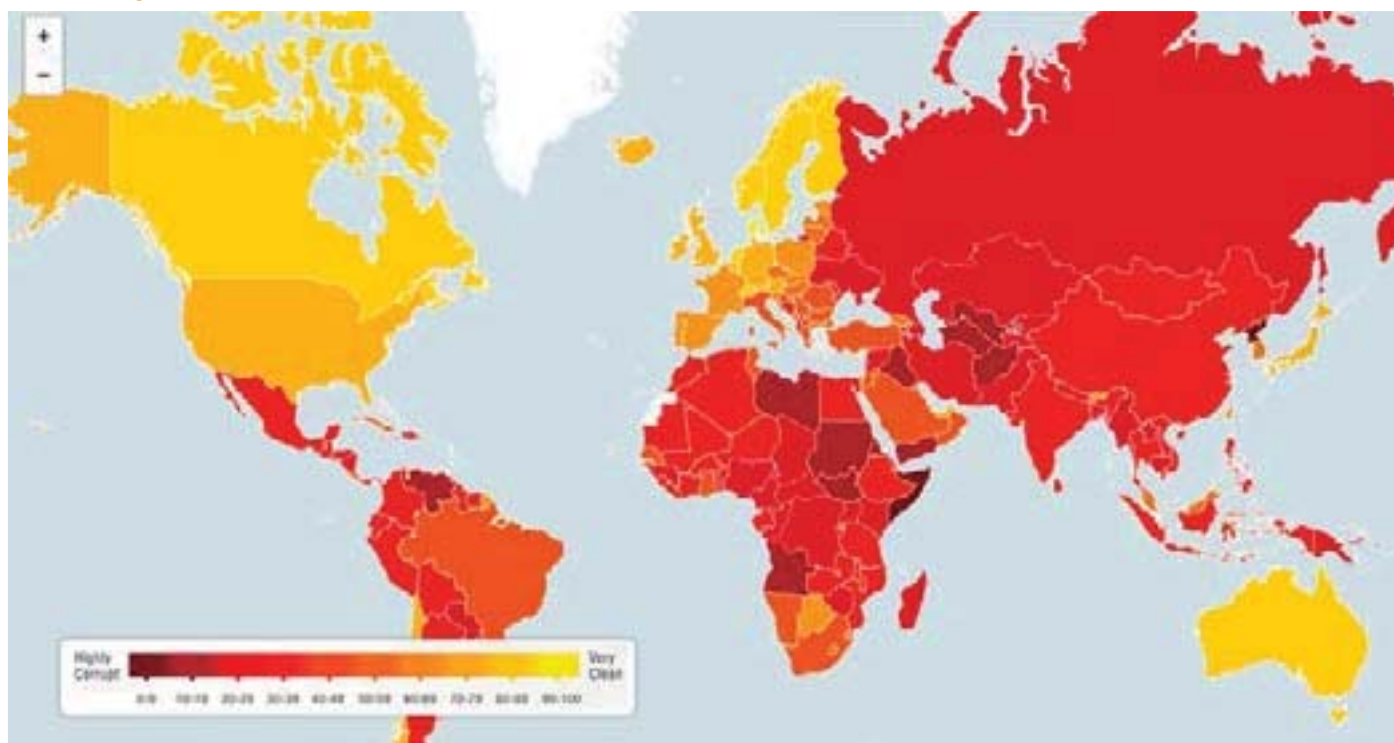
TRANSPARENCIA Y ÉTICA EN LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

Diana Lucía Ricaurte Aguirre
diana.ricaurte@gmail.com
Colombia

Foro Ética Pública y Transparencia en las Administraciones Tributarias

Con la participación de trece (13) países de Iberoamérica, entre el 11 y el 22 de mayo de 2015 se realizó con la RAAM, el foro virtual sobre “*Ética pública y transparencia en las Administraciones Tributarias*”, donde se discutieron temas como el fenómeno de la corrupción, su impacto en las administraciones tributarias, así como propuestas para trabajar organizacionalmente la ética.

La corrupción, un fenómeno internacional



Fuente: Transparencia Internacional Resultados 2014¹

¹Resultados Índice de percepción de corrupción 2014. Recuperado en: <http://www.transparency.org/cpi2014/results>

Cuando se consulta en Google_Noticias la palabra corrupción, se generan cerca 187mil resultados en todos los ámbitos: político, económico, judicial, etc. El aspecto fiscal o tributario no es la excepción. Sólo basta recordar recientes casos, como el “*Falciani*” del Banco HSBC por evasión de impuestos en Suiza (febrero 2015); el caso de manipulación de expedientes por evasión y fuga de información en el Consejo Administrativo de Recursos Fiscales CARF del Ministerio de Hacienda de Brasil (marzo 2015); el caso de corrupción en las aduanas de Guatemala “*La Línea*” (mayo 2015); o el llamado “Carrusel de las devoluciones” descubierto en Colombia en 2011.

Si bien en estos ejemplos se presentaron diferentes modalidades de fraude al fisco, lo común es que hay millonarias pérdidas para los Estados y que existen funcionarios públicos involucrados.

Transparencia internacional, es una organización no gubernamental que promueve acciones contra la corrupción y mide el índice de percepción de transparencia. Esta entidad define la corrupción como “*El mal uso del poder encomendado para obtener beneficios privados*”. Aclara la ONG, que este fenómeno incluye tanto al sector privado como al público y que el beneficio puede ser directo o indirecto a través de familiares o amigos.

La medición del índice de percepción de corrupción 2014, provee un ranking de países, ordenados de acuerdo con el puntaje de percepción obtenido de 1 a 100, siendo 100 el más alto en transparencia. A continuación se presentan los puntajes iberoamericanos:

Como se puede observar, ningún país iberoamericano logró

Índice de percepción de corrupción 2014 para países de Iberoamérica²

Ranking	País	Puntaje	Rango
23	Uruguay	73	3
33	Chile	73	3
37	España	60	4
47	Costa Rica	54	5
63	Cuba	46	6
69	Brazil	43	6
80	El Salvador	39	7
86	Perú	36	7
94	Colombia	37	7
94	Panamá	37	7
103	Ecuador	35	7
103	Venezuela	35	7
107	Argentina	34	7
110	Ecuador	33	7
115	República Dominicana	32	7
115	Guatemala	32	7
126	Honduras	29	8
133	Nicaragua	26	8
150	Paraguay	24	9
162	Venezuela	19	9
161	Haití	19	9

²Fuente: Elaboración propia con datos Corruption Perception Index 2014 de Transparencia Internacional. Tomados de: <http://www.transparency.org/cpi2014/results>

Tomados de: <http://www.transparency.org/cpi2014/results>

ubicarse en los dos primeros rangos de la escala transparencia, y la mayoría se encuentran entre los rangos 7 y 8, es decir, que no superan los 39 puntos de percepción, sólo Uruguay y Chile, alcanzan un rango de percepción aceptable con 73 puntos.

La corrupción tiene efectos devastadores en el mundo, por cuanto impide que las políticas gubernamentales de toda índole, para crear estados de bienestar, calidad de vida y eliminación de la pobreza, no prosperen. Kofi Annan, Secretario General de la ONU, calificó a la corrupción como “*una plaga insidiosa que tiene un amplio espectro de consecuencias corrosivas para la sociedad. Socava la democracia y el estado de derecho, da pie a violaciones de los derechos humanos, distorsiona los mercados, menoscaba la calidad de vida y permite el florecimiento de la delincuencia organizada, el terrorismo y otras amenazas a la seguridad humana*”³.

Con este prefacio, en 2004 se aprobó en Asamblea de la ONU la Convención de las Naciones Unidas contra la corrupción, conocida como la Convención de Mérida, con la finalidad de promover y fortalecer medidas de prevención para combatir la corrupción, con instrumentos de cooperación internacional, intercambio de información y asistencia técnica.

“Corrupción puede haber en cualquier lugar, en cualquier momento, pero la clave está en la capacidad de cada país de reaccionar y perseguirla”

Fernando Díaz Yubero (España)

Ya en 1996, la Organización de Estados Americanos OEA, había aprobado un instrumento jurídico internacional que reconocía el problema de la corrupción y adoptaba mecanismos de prevención, conocido como la Convención Interamericana contra la Corrupción de Venezuela. Esta convención creó el mecanismo de seguimiento MESICIC, a través del cual se reporta el avance en la implementación de la convención.

En 1997, la OCDE también había promulgado la Convención para combatir el cohecho de servidores públicos extranjeros en transacciones comerciales internacionales, como un instrumento jurídico internacional recomendado para abordar este delito.

Es entonces, la corrupción un mal del que se ha hecho consciencia y contra el cual se han generado diferentes iniciativas para controlarlo, y como entidades públicas que son, las administraciones tributarias y aduaneras están en la obligación de tomar acciones contra dicha epidemia. Como se mencionó en el foro de expertos iberoamericanos por Fernando Díaz Yubero (España): “*Corrupción puede haber en cualquier lugar, en cualquier momento, pero la clave está en la capacidad de cada país de reaccionar y perseguirla*”.

El papel de las administraciones tributarias y aduaneras ante la corrupción.

Las administraciones tributarias y aduaneras juegan un papel muy importante en la lucha contra la corrupción, al ser las encargadas de aplicar la política tributaria en un país. Como es sabido, la política tributaria es la responsable de generar los recursos necesarios para cumplir con las demás políticas sociales nacionales, y para conseguir estos recursos, las administraciones tributarias y aduaneras, requieren legitimidad fiscal.

En el estudio Reformas para la cohesión social en América Latina, panorama antes de la crisis (2009), la CEPAL indica que⁴ "...una política fiscal sólida requiere legitimidad fiscal, es decir, confianza de los ciudadanos en las autoridades para recaudar impuestos y gastar los dineros públicos de manera adecuada...". Sin la confianza de la ciudadanía, la cultura fiscal de un país estará condicionada a la capacidad de las administraciones para controlar indicios cada vez mayores de evasión.

Juan Jesús Fernández Caínzos, en su libro Sociología de la Hacienda Pública (2006) , afirma lo siguiente: "*La manifestación más relevante del conflicto en el ámbito de la Hacienda pública, es el conjunto de actitudes y de comportamientos que se agrupan bajo el término genérico de resistencia fiscal. Tales acciones revelan el ánimo de oponerse a las decisiones fiscales y financieras de los poderes públicos y se expresan en ocasiones como movimientos sociales de rechazo a tales decisiones.*" Podría decirse entonces, que el reto al que debe enfrentarse un Gobierno para mejorar su legitimidad fiscal, es justamente entender y abordar las causas que generan dicha resistencia.

El mismo autor CAÍNZOS (2006), presenta diferentes expresiones de la resistencia fiscal que en resumen podrían enumerarse en: i) la resistencia colectiva, que puede observarse en las luchas por los servicios de salud, educación, por el medio ambiente, o el rechazo a los gastos armamentísticos o deuda exterior; ii) la resistencia ciudadana a la burocracia, que se manifiesta respecto del exceso de empleados públicos privilegiados, altos costos y cargas por pensiones públicas, por ejemplo; y iii) la resistencia individual, expresada en comportamientos de evasión, elusión y hasta el fraude fiscal y el contrabando.

La resistencia ciudadana tiene su origen en diversas situaciones, pero en este caso, se hace énfasis en la más delicada en términos de confianza: la corrupción en lo público, que se expresa como resistencia individual en comportamientos de evasión, elusión, fraude fiscal y contrabando. Según el estudio de la CEPAL y la GTZ (2010) Evasión y Equidad en América Latina, se estima que la evasión en el impuesto sobre la Renta, en países como Argentina, Chile y El Salvador ronda el 22%, y en Ecuador y Perú están alrededor del 35%, cifras que por sí solas explican que estamos frente a un fenómeno real de resistencia fiscal.

Para responder a esos comportamientos y mejorar la legitimidad fiscal, la OCDE, en estudio sobre la Coherencia de políticas

para el desarrollo, ha señalado entre otras cosas, la importancia de fortalecer la capacidad, autoridad y rendición de cuentas de los organismos, y en este sentido, entidades como el CIAT y la OMA, han dedicado esfuerzos en conjunto con las diferentes administraciones tributarias y aduaneras, para integrar y socializar metodologías y procedimientos, que reúnen prácticas orientadas a mejorar la eficiencia de las entidades.

Juan Jesús Fernández Caínzos, en su libro Sociología de la Hacienda Pública (2006)⁵ , afirma lo siguiente: "*La manifestación más relevante del conflicto en el ámbito de la Hacienda pública, es el conjunto de actitudes y de comportamientos que se agrupan bajo el término genérico de resistencia fiscal. Tales acciones revelan el ánimo de oponerse a las decisiones fiscales y financieras de los poderes públicos y se expresan en ocasiones como movimientos sociales de rechazo a tales decisiones.*" Podría decirse entonces, que el reto al que debe enfrentarse un Gobierno para mejorar su legitimidad fiscal, es justamente entender y abordar las causas que generan dicha resistencia.

El mismo autor CAÍNZOS (2006), presenta diferentes expresiones de la resistencia fiscal que en resumen podrían enumerarse en: i) la resistencia colectiva, que puede observarse en las luchas por los servicios de salud, educación, por el medio ambiente, o el rechazo a los gastos armamentísticos o deuda exterior; ii) la resistencia ciudadana a la burocracia, que se manifiesta respecto del exceso de empleados públicos privilegiados, altos costos y cargas por pensiones públicas, por ejemplo; y iii) la resistencia individual, expresada en comportamientos de evasión, elusión y hasta el fraude fiscal y el contrabando.

Dentro de estos esfuerzos, se ha identificado la ética como valor fundamental para que las administraciones tributarias y aduaneras cumplan su rol con la sociedad; es así como, en la 39a asamblea del CIAT del 2005 en Buenos Aires - Argentina, los países miembros promulgaron que la "*administración tributaria además de dar cumplimiento a su cometido de ejecutar la legislación tributaria con eficacia, debe incorporar como preocupación en su accionar, el deber de desempeñarse en forma ética, equitativa y eficiente*"; y la OMA por su parte, ha promulgado la Declaración de Arusha (1993) y un Código de ética y conducta, donde se "*reconoce que la ética es un asunto primordial para todas las naciones y para todas las administraciones aduaneras y que la presencia de la corrupción puede limitar considerablemente la capacidad aduanera para cumplir efectivamente su misión*".

v

Jorge Cosulich Ayala, ex secretario del CIAT, propuso en 1998⁷, alternativas preventivas y correctivas para la lucha contra la corrupción en las administraciones tributarias, las cuales surgen de la declaración del CIAT "*Atributos mínimos para una eficaz y eficiente administración tributaria*", en diferentes frentes como el normativo, la profesionalización del recurso humano, los procedimientos de determinación y control, la política de remuneración, sistemas de información, sistemas de control interno, facilitación del cumplimiento, un régimen disciplinario contundente y actividades de educación fiscal a la ciudadanía.

Para el foro de expertos RAAM la ética debe ser la base de formación de los servidores públicos, ya que cuando la percepción

³Convención de las Naciones Unidas contra la Corrupción (2004), Naciones Unidas Oficina contra la droga y el delito, New York, EEUU.

⁴Santizo, J., y Zoido P. (2009). Reformas para la cohesión social en América Latina, panorama antes de la crisis: EPAL. Recuperado en: http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/1360/S2009188_es.pdf?sequence=2

de transparencia aumenta, suele aumentar el recaudo. Un ejemplo claro de esto, puede observarse en el impacto que ha generado la modernización de las AT como la de Uruguay donde su recaudo aumentó entre 2005 y 2014 en un 69.78% luego de ajustes que entre otras cosas implicaron un régimen de incompatibilidades para funcionarios que trabajaban simultáneamente para el sector privado y la administración tributaria.

Un resumen de los conceptos compartidos en el foro fue expresado por José Adonis Baradel (Brasil): *“La ética, en su sentido más amplio, puede ser vista como el esfuerzo racional y reflexivo para establecer la vida social adecuada. La ética pública se convierte en esfuerzos concretos e iniciativas que buscan la prevalencia del interés público y el bien común. La percepción de un gobierno que observa el decoro, probidad e integridad está directamente relacionada con la percepción de que la conducta de sus funcionarios públicos se rige por estos principios.”* Existe un consenso sobre la idea que la corrupción hace que se pierda la confianza en las administraciones públicas, y por tanto esto incide en el cumplimiento tributario.

“La percepción de un gobierno que observa el decoro, probidad e integridad, está directamente relacionada con la percepción de que la conducta de sus funcionarios públicos se rige por estos principios”

*José Adonis Baradel
(Brasil)*

Ante tantas iniciativas e instrumentos para luchar contra la corrupción, que tienen su origen en la implementación de las convenciones internacionales, ¿por qué se vuelve importante la ética, lo que para algunos no es más que un valor estudiado filosóficamente?, podría decirse, porque el fenómeno no cede. Las normas disciplinarias, fiscales y penales se han aplicado por años, las administraciones tributarias se han modernizado y en el ámbito legal se han aplicado diferentes instrumentos legales para sancionar a quien delinque; sin embargo, el fenómeno no disminuye y en su lugar se fortalece cada vez más con mecanismos diseñados para evadir los controles, provocando una cultura de incumplimiento y de desconfianza en la autoridad tributaria y aduanera.

Para el filósofo y sociólogo francés Edgar Morin (2013, p.3)⁹ *“Hay dos fuentes inseparables (de la ética), se llaman solidaridad y responsabilidad. Porque cuando usted se siente solidario con su comunidad también se siente responsable. Y cuando se siente responsable es además solidario”*, para Morin (2013, p.3) lo que mueve a las comunidades es el sentir de familia; sin embargo, en un mundo globalizado, las desigualdades aumentan, por tanto hay que fortalecer la fraternidad, y para esto, los esquemas estadísticos fríos y técnicos para concebir la sociedad no son útiles, más bien los califica de barbarie humana, por lo que

⁹Caínzos, J. (2006). Sociología de la Hacienda pública: Estudios de Hacienda Pública. Madrid, España: IEF

⁶CIAT Centro Interamericano de Administraciones Tributarias

⁷OMA Organización Mundial de Aduana

⁸J. Cosulich (1998), La Corrupción en la administración tributaria, Revista CIAT/AEAT/IEF No. 17

la ética no debe fundarse en dichos esquemas, sino ofrecer caminos nuevos para que la sociedad rescate la solidaridad. Esto nos hace reflexionar sobre la validez de instrumentos de gestión ética diseñados sobre esquemas meramente estadísticos y poco sociológicos.

¿Por qué se vuelve importante la ética, lo que para algunos no es más que un valor estudiado filosóficamente?, podría decirse, porque el fenómeno de la corrupción no cede.

Cabe anotar en este punto, que la teoría forense criminalística se ha centrado más en la sociología que en las estadísticas y las sanciones, aun cuando estos mecanismos, son elementos esenciales para su base teórica. Un instrumento como el del triángulo del fraude, desarrollado por Donald Cressey, se basa en tres elementos, la presión, la oportunidad, y la racionalización, como factores que de configurarse en una misma situación, pueden generar espacios favorables para el crimen. Esta teoría es el sustento actual de la auditoría interna, y en resumen, lo que permite es observar las situaciones que rodean un objeto o situación amenazable y valora los controles que la organización ha implementado para evitar que el triángulo se configure. En este sentido, las instituciones pueden controlar factores materiales y evitar la oportunidad y minimizar la presión, pero lo que no pueden evitar es la racionalización, es decir, la valoración que hace una persona frente a una decisión.

Por ejemplo, el control aduanero se realiza en condiciones logísticas, físicas y geográficas complejas, de alto costo económico para los gobiernos. Por más inversiones y controles implementados, siempre habrá un punto donde ni la tecnología ni las leyes llegan y donde lo que rige es el componente de racionalización. En este punto, la seguridad nacional, la protección de la comunidad, la facilitación del comercio, y la recaudación de ingresos depende de la fuerza de los valores éticos de quien racionaliza y toma la decisión de permitir el ingreso de mercancía al territorio nacional. De aquí la importancia de trabajar en la ética permanentemente en las administraciones tributarias y aduaneras.

⁹Ídem

Experiencias de fortalecimiento ético en las Administraciones Tributarias

Las administraciones tributarias en Latinoamérica han venido evolucionando en los últimos 20 años e incluso han surtido reestructuraciones y modificaciones que las han hecho ser más eficientes, como en los casos de Ecuador y Uruguay. Éste último, pasó de tener funcionarios que asesoraban a los contribuyentes a la par que decidían procesos tributarios, a tener altos índices de transparencia y efectividad tributaria; Una visión integral de reorganización de procesos, perfiles de personal, unida a regímenes de incompatibilidades, códigos de ética y una dependencia de Auditoría interna, son variables que se han asociado a los buenos resultados.

En Chile por su parte, quien con Uruguay ostentan el mismo índice de transparencia, el SII cuenta con instrumentos adicionales como guías y talleres para formar a los servidores públicos en el uso de los bienes e información pública; y además, la acción rápida de organismos de vigilancia y la exigencia permanente de la ciudadanía, se han convertido en elementos que demandan agilidad para castigar rápidamente a los involucrados.

La mayoría de países de Iberoamérica están desde hace un tiempo incorporando instrumentos anticorrupción basados en cuatro aspectos: ética, transparencia, buena gobernanza y prevención de la corrupción, que van desde iniciativas legales, políticas públicas y comisiones de ética, hasta la creación de oficinas de fortalecimiento ético, manuales de ética, portales de transparencia y oficinas integrales de auditoría interna.

Para identificar si estas medidas han sido útiles, la mayoría de participantes en el foro de expertos de la RAAM optó por explicar el contexto en que se aplicaron, donde predominaron índices de percepción de corrupción altos e incluso algunos escenarios de corrupción política. En la mayoría de las AT, es difícil concluir si las medidas han tenido éxito, pero el foro coincidió en que este conjunto de acciones y combinación de regulaciones, de una u otra forma han permitido externalizar el problema de la corrupción, aún cuando todavía es incierta la efectividad de los portales de transparencia. Nicolás Maximino (Argentina) resumió en una frase la preocupación compartida por los participantes del foro: *“Siempre habrá corrupción, pero si hay impunidad habrá decadencia, injusticia, pobreza, hambre, desempleo, analfabetismo...”*.

“Sólo en aquellos casos donde el individuo conoce el alcance de sus deberes y obligaciones tanto materiales, como morales, puede entonces encaminarse en el desarrollo de sus habilidades y aptitudes de manera correcta, en pro de la organización en la cual detenta un cargo.”

*Tulio Escobar Avilés
Venezuela*



Entre estas medidas para fortalecer la ética pública se destacan la conformación de oficinas de auditoría interna con doble enfoque, el de formar servidores públicos en la ética, y la de investigar y sancionar hechos disciplinables, como es el caso de Uruguay, México, República Dominicana, Perú y Brasil. La experiencia con mayor tiempo activo es la de Brasil, donde la División de Asuntos Internos de Ingresos en 18 años ha sido pionera en métodos de investigación de rentas variables por enriquecimiento ilícito. En estos países, como en Uruguay, las oficinas de auditoría interna son parte de la AT, salvo en Colombia donde existe recientemente una Agencia que reporta al Ministerio de Hacienda en ambos frentes, el disciplinario y el auditor.

En la mayoría de países representados en el foro es común encontrar códigos o manuales de ética o de conducta, acompañados de diferentes talleres de formación o capacitación ética, así como el establecimiento de regímenes de incompatibilidades de los funcionarios de la AT y acuerdos de confidencialidad. La mayoría de las AT como parte de las administraciones públicas de sus países, deben reportar a portales de transparencia para informar a la ciudadanía, en el marco de leyes en las que se regula el acceso a la información pública. Estas actividades hacen parte igualmente de compromisos internacionales como el Convenio de Mérida.

Cabe resaltar en este punto, que todas las AT han definido acciones para fortalecer, promover y velar por la ética y la transparencia, en su mayoría asociadas a la identificación y socialización de lo que es correcto y permitido hacer a un servidor público, sin embargo en la misma línea planteada por la Comisión anticorrupción creada por la Presidenta Bachelet en Chile a propósito de los recientes escándalos de corrupción en dicho país, el foro de expertos concluyó que el fortalecimiento de la ética, requiere de un sistema que apoye su implementación, para ser realmente efectivas y pase del discurso a la realidad.



¿Cómo fortalecer organizacionalmente la ética pública en las AT?

La RAE define la ética como un conjunto de normas morales que rigen la conducta humana, en este sentido, en el foro de la RAAM se identificaron factores de diferente nivel (cultural, político, socio económico e institucional), que inciden en la ética y transparencia no sólo en las AT, sino en todo el servicio público.

Partiendo de que los principios y valores de cada servidor/a público/a, se forjan en cada familia y hacen de cada quien un ser probo, integro, transparente e impermeable a cualquier forma de corrupción, y como lo plantea Herlinda González (México), Un ser carente de ética es un individuo sin dirección, influenciable y esencialmente contradictorio.

¿Cómo garantizar que la AT cuente con funcionarios éticos?

Mientras algunos consideran que únicamente un proceso de selección que evalúe la idoneidad ética de un aspirante a funcionario de la AT podría ser útil, otros participantes consideran que las entidades públicas deben trabajar permanentemente en fortalecer los principios éticos, recordar el propósito final de la AT, identificar e instruir a sus funcionarios sobre lo que es ético y lo que no y concientizar permanentemente sobre el uso de recursos públicos y el daño que causa la corrupción, sin descartar que un proceso de selección pueda servir de filtro para permitir el ingreso sólo de funcionario altamente competentes y éticos.

Para que estas medidas sean sostenibles en el tiempo, se habla de políticas de educación a familias, padres y profesores, que incluyan revisar los mensajes sobre ética que se dan en medios de comunicación y escuelas. Trabajar en la educación implicaría un cambio cultural, que unido a estrategias de participación y control ciudadano, permitiría contar con una actuación decidida de la comunidad ante la corrupción, que debe partir de la libertad de expresión, y la preparación de la ciudadanía para que evalúe con una visión crítica y constructiva y tenga elementos para poder exigir conductas probas y transparentes, así como dar uso efectivo a la información y rendición de cuentas de las instituciones.

*“La sociedad civil educada,
formada y en situación de inclusión,
es la verdadera garantía
para el mantenimiento de las conductas
de las clases dirigentes
dentro de los estándares de ética
y transparencia.”*

*Nubia Cabrera
Uruguay*

El foro RAAM discutió ampliamente el papel de la voluntad, la coherencia y el liderazgo político, como ejemplo anticorrupción, que debe reflejarse en líderes intachables y en una acción contundente para lograr cero impunidad y reacción estatal inmediata ante hechos de corrupción, con la imposición de altas sanciones y con el resarcimiento del daño en caso de corrupción.

Se requiere un liderazgo político e institucional con visión holística, para crear políticas claras y dar ejemplo de su aplicación en todos los ámbitos, con figuras como Mujica en Uruguay que impulsen y motiven, pero que sean coherentes con una infraestructura institucional para que sean consistentes y permanentes, y que se complementen con una vigilancia de los mensajes que educan a través de todos los medios, educativos y sociales.

En palabras de Jorge Lara (Chile), la transparencia entendida como la actuación que muestra la verdad de hechos, actos, haberes o decisiones, ayuda a controlar, supervisar y a tener opinión sobre ellos, pero por sí sola no garantiza el comportamiento de los individuos. Es necesaria una acción conjunta, entre una sociedad educada que ejerza el control ciudadano, un control social apoyado por la prensa, un control político de corporaciones éticas y un control administrativo de procuradurías y contralorías, son en resumen las diferentes formas que en el foro se resaltaron como esenciales en la lucha contra la corrupción y generación de una cultura ética.

Este conjunto de medidas de ser posible integrarlas, requieren tiempo. Entre tanto, se identificaron acciones que permitirían fortalecer la estructura de las AT para protegerse de las amenazas de la corrupción, como:

- Retroalimentación de experiencias internacionales y construidas técnicamente con apoyo de la academia,
- Modernización y sistematización de los procesos,
- Perfiles claros y técnicos,
- Entrenamiento técnico permanente,
- Régimen de incompatibilidades,
- Acuerdos de confidencialidad,
- Adecuada remuneración salarial,
- Publicidad de ingresos y bienes de los funcionarios públicos,
- Publicidad de actuaciones,
- Implementación de programas de auditoría interna y control disciplinario,
- Revisión de procesos para segregar funciones.

De una u otra forma estas medidas han sido tomadas por las AT y dado que no se han logrado del todo los objetivos éticos, los siguientes aspectos permitirían cambiar los resultados:

- Contar con líderes éticos,
- Garantizar que los procesos de selección sean meritocráticos, con ascensos reglados y libres de influencia política,
- Simplificación del Sistema Tributario,
- Guías de uso de recursos públicos,
- Desarrollar programas de fortalecimiento ético,
- Medir el cumplimiento de los Códigos de Ética,
- Cero impunidad. Sancionar rápida y consecuentemente los actos de corrupción,
- Rendir cuentas con información real,
- Organización y celeridad administrativa,

En general, diferentes herramientas se han implementado y se observa que se requiere una orquestación de factores para lograr resultados éticos y pasar de un círculo vicioso donde la corrupción se sofisticada, a un círculo virtuoso donde el servidor público identifique, qué es la ética y la transparencia y qué estaría fuera de esta esfera. Cada servidor público debe saber cuáles son las situaciones donde debe hacer uso de la ética como una herramienta y de los dilemas éticos que podrían surgir para saber cómo actuar ante los mismos y cómo actuará la organización.

La ética llevada a lo público además de regir la conducta humana, punto donde hay que trabajar desde la formación del hogar y la escuela, implica dos cosas adicionales, (una) los postulados para actuar como servidores públicos no se enseñan en casa, y (dos) la ética de lo público además de la transparencia y la integridad, incluye el bien común. Las AT son esenciales para lograr el bien común, ya que como lo plantea Domingo Carbajo (España) “*Cuando la población observa neutralidad, objetividad y legalidad, suele aumentar el recaudo*”.



10

¹⁰Gráfico: El diario de mundo visual. Debate contra la corrupción.
<http://mundovisual.blogia.com/2014/112701-debate-contra-la-corrupcion.php>



AVANCES DE COLOMBIA FRENTE A LAS POLÍTICAS DE ÉTICA PÚBLICA Y TRANSPARENCIA

Sandra Patricia Moreno Serrano
Coordinadora RAAM por Iberoamérica
DIAN -Colombia

En un mundo globalizado en el que todo está interconectado y documentado no es difícil llegar a la conclusión de que los fenómenos de corrupción y de malversación de dineros públicos no es asunto de ocurrencia restringida u ocasional pues es evidente que es una problemática que abarca de manera generalizada a todas las naciones y a todos los estamentos públicos, lo cual ha afectado de manera significativa la credibilidad en las instituciones públicas ante la continua disminución de los ingresos estatales destinados a cubrir las necesidades básicas de la población.

En torno a la problemática que nos ocupa, en los últimos años los estados se han visto en la necesidad de establecer límites a dicho flagelo mediante la creación de políticas públicas tendientes a prevenir conductas nocivas en que pudieran incurrir tanto dirigentes como servidores públicos, políticas de transparencia que van desde el establecimiento de mecanismos de prevención, publicación actualizada de la gestión periódica en las páginas web de cada entidad, rendición de cuentas periódica ante organismos de control, creación de mecanismos de trazabilidad para poder establecer responsabilidades futuras y la creación de sanciones drásticas por la comisión de las conductas que atentan contra el erario público, entre otras.



Dada la relevancia del tema, no han sido pocos los estudios que sobre el particular se han publicado en pro del mejoramiento de la gestión estatal, dentro de los cuales se ha destacado la aplicación de la ética al campo de lo público, denominada hoy en día como “ética pública” en la que se encuentran inmersos los valores que deben regir el comportamiento de quienes hacen parte de la administración, tendente hacia la prestación de servicios de calidad, a la debida administración de los recursos públicos y al bien común.

Para efectos del presente análisis, he adoptado como definición de la ética de la función pública: “la ciencia del buen comportamiento en el servicio a la ciudadanía, que sirve como mecanismo de control de la arbitrariedad en el uso del poder público y para la creación y mantenimiento de la confianza en la administración y sus instituciones. Por tanto, es un factor clave para elevar la calidad de la administración pública mediante la conducta honesta, eficiente, objetiva e íntegra de los funcionarios en la gestión de los asuntos públicos”¹¹.

Dentro del conjunto de valores que se han venido identificando en los últimos años como deseables en un servidor público se encuentran la honestidad, eficiencia, eficacia, transparencia, la debida atención y el servicio al ciudadano, imparcialidad, objetividad, entre otros, pues el aceptar el ejercicio de un cargo público implica per se “tener vocación y compromiso por los asuntos colectivos”, así como responsabilidad para con la comunidad. Por ello, es importante que el servidor público cuente con personalidad autónoma y principios sólidos que le impidan realizar actos indebidos o ceder a propuestas reprobables.

Todo servidor público que cuente con valores éticos deberá ser una persona capaz de rescatar el sentir de la comunidad, así como de tomar en cuenta las reacciones de la opinión pública, los prejuicios, las tradiciones, las idiosincrasias, los regionalismos, etcétera, de los gobernados¹².

¹⁰Fotografía: <http://eljuegodelacorte.nexos.com.mx/?p=2816>

¹¹Oscar, Diego Bautista, Necesidad de la ética pública. México, Serie Cuadernos de Ética Pública, N° 1, Poder Legislativo del Estado de México – UAEM, México, 2009, p. 15.

¹²Oscar, Diego Bautista, La ética en los servidores públicos, UPN, México, 2001, p. 61.

Ahora, la transparencia, como valor deseable en la administración pública que implica claridad, orden y precisión de la información verificable y confiable que maneja cada país, entidad, cada servidor, ha adquirido gran auge en las últimas décadas dada la gran difusión que del mismo se ha hecho por parte de promotores como la ONU¹⁴, el Banco Mundial y de la OCDE¹⁵ dada la necesidad actual de los países de contar con mayor y mejor información en torno al verdadero funcionamiento, regulaciones, probidad, operaciones de los entes económicos, etc.

La transparencia ha sido definida por algunos como *“una práctica o un instrumento que utilizan las organizaciones para publicar o volver público cierto tipo de información o bien para abrir al público algunos procesos de toma de decisiones”*¹⁶, para otros, en el ámbito del derecho a la información, *“es la obligación que tienen los servidores públicos para proporcionar a toda persona interesada en los actos del gobierno, de manera clara y expedita, la información que se deriva de las funciones que desempeñan”*¹⁷, de allí la importancia de la publicidad de la gestión pública que permite tener un mayor control y facilidad de verificación.

Pero cuáles han sido los mecanismos que se han adoptado para hacer aflorar dichos valores en el comportamiento público?

Han sido múltiples las medidas que se han adoptado en los diferentes países, algunas en aplicación a estudios y sugerencias de organismos internacionales que abordan la problemática como una necesidad imperante para prevenir que se continúe en situaciones que pongan en riesgo incluso la gobernabilidad.

Algunas de estas medidas tienden a permitir el ingreso a la administración sólo a quienes previamente han aprobado procesos meritocráticos preestablecidos en los que se miden las aptitudes del futuro servidor cuya finalidad es la debida decantación del staff. Una vez en el cargo, algunas instituciones públicas implementan capacitaciones internas periódicas dirigidas no sólo hacia aspectos técnicos del desarrollo de mejores prácticas en la labor a desempeñar, sino al mejoramiento del comportamiento ético que debe ser constante dentro y fuera de la institución.



13

¹³Fotografía: eticaytransparencia.org

Por otra parte se observa que continúa siendo una constante la aplicación de la teoría de la *“zanahoria y el garrote”*, pues por un lado se crean incentivos económicos de gestión que premian el esfuerzo tendiente al incremento de la producción, y por otro lado se crean mecanismos de control como el establecimiento de regímenes sancionatorios disciplinarios y penales severos que contemplan sanciones ejemplares a las prácticas indebidas que pueden llevar a destitución y prisión.

Adicionalmente, en algunos países se crean mecanismos de restitución de los dineros que hubieren sido indebidamente apropiados o de lo que se hubiere perdido a causa de una gestión pública inadecuada, casos en los cuales los servidores implicados entran a responder con su propio peculio.

Colombia no ha sido ajena a la problemática que se analiza y como un esfuerzo por frenar desde varios frentes el flagelo que se analiza, ha optado por todas las medidas antes mencionadas.

En la etapa preventiva, se destaca la implementación de la meritocracia en las etapas de ingreso de servidores a la administración pública con la Ley 909 de 2004 que regula el empleo público y crea la carrera administrativa, y por otra parte se fortalecen los mecanismos de transparencia en los procesos de contratación pública con el Decreto 1553 de 2014 en desarrollo de la Ley 1508 de 2012.

En cuanto a los mecanismos dirigidos al staff directivo, Colombia implementa el *“Código del Buen Gobierno”* como una herramienta que adopta los principios de la gerencia privada y del *“gobierno corporativo”* y los traslada al ámbito público, definiendo así la filosofía y el modo de administrar del gerente público, cuyo estilo debe distinguirse por su competencia, integridad, transparencia y responsabilidad pública para guiar u orientar las acciones de la entidad hacia el cumplimiento de su misión, en el contexto de los fines sociales del Estado.

Y compila en el *“Código de Ética y Buen Gobierno”* el *“Modelo de Gestión Ética para Entidades del Estado”*¹⁸ inspirado en la Cartilla *“Gestión ética para entidades públicas”* y su respectivo *“Manual de implementación”*, publicados por la Agencia de los Estados Unidos para el Desarrollo Internacional –USAID–, el Modelo Estándar de Control Interno (MECI), el Código Disciplinario Único, el nuevo Estatuto Anticorrupción, las Leyes de Contratación y los procesos del Sistema Integrado de Gestión del MEN, documento éste que pretende constituirse, en aras de la transparencia, en una herramienta que permita gestionar el fortalecimiento de la ética pública en el ejercicio de la función administrativa partiendo un programa detallado de eficiencia rendición de cuentas con metodologías, procedimientos e instrumentos orientados a complementar y facilitar el diseño, desarrollo e implantación en la cultura organizacional de las entidades públicas, del Elemento de Control *“Acuerdos, Compromisos y Protocolos Éticos”* del Modelo Estándar de Control Interno –MECI– adoptados por el Gobierno de Colombia mediante el Decreto No. 1599 de 2005, está orientado a construir los referentes éticos para planear y ejecutar las acciones necesarias que permitan incorporar y fortalecer actitudes y prácticas éticas en el cumplimiento de la función pública de cada servidor del Estado.

¹⁴Convención de las Naciones Unidas contra la corrupción. Acción mundial contra la Corrupción.

¹⁵José Antonio, Aguilar Rivera, Transparencia y democracia: claves para un concierto, IFAI, México, 2008, p. 10.

¹⁶José Antonio, Aguilar Rivera, Transparencia y democracia: claves para un concierto, IFAI, México, 2008, p. 11.

¹⁷Instituto de Transparencia y Acceso a la Información Pública del Estado de México, 2009, ITAIPEM, <http://transparencia.edomex.gob.mx/informacion/formatos/preguntas2.htm>.

Adicionalmente, mediante la Ley 1712 de 2014 - "*Ley de transparencia y del derecho de acceso a la información pública nacional*"-, reglamentada mediante el Decreto 103 de 2015, se adopta el modelo de trabajo de Sistema Nacional de Integridad diseñado por Transparencia Internacional, en el que se desarrolla una metodología con la que se pretende impactar de manera simultánea e intersectorial las instituciones públicas del Estado, el sector empresarial y la sociedad civil que ejerce control social para la defensa de lo público, enfatizando en la corresponsabilidad de lo privado y de la ciudadanía en la construcción de la integridad y la lucha contra la corrupción basada en valores como "*Responsabilidad, confiabilidad, autonomía, independencia, compromiso, pasión, integridad, transparencia, objetividad, rigurosidad, asociación, diversidad, y sensibilidad al entorno*".

Pero, ¿qué tan eficientes han sido las medidas antes mencionadas?

Conforme a las mediciones de percepción de corrupción publicadas por Transparencia Internacional¹⁹ podemos verificar que la expedición de la copiosa normatividad sobre el particular no ha sido directamente proporcional con los resultados que de su implementación se esperaban, pues en el caso de Latinoamérica ninguno de los países ha alcanzado los niveles deseables de transparencia, mientras que la corrupción ha alcanzado niveles excesivamente altos en lo corrido de los últimos años, lo cual ha frenado en gran medida el desarrollo sistemático de las naciones y por ende el bienestar de sus nacionales.

Ahora, teniendo en cuenta que la corrupción, entendida como el "*abuso del poder mediante la función pública para beneficio personal*", se encuentra indefectiblemente inmersa en todos los estamentos estatales, es por lo menos loable que en la mayoría de gobiernos se hayan tratado de implementar políticas tendientes a controlar dichas prácticas nocivas que erosionan el erario público, medidas que como hemos visto, por lo menos en el papel, tienden a la despolitización, la imparcialidad, la meritocracia en la escogencia de los servidores públicos que hacen parte de la administración y de quienes contratan con el estado.

No obstante los esfuerzos, en la práctica los logros han sido limitados pese a la presión de los organismos multilaterales que brindan apoyo y asistencia técnica a las economías emergentes, pues aunque existe conciencia sobre la problemática y sobre la conveniencia de un cambio drástico en este aspecto, no se han producido los frutos esperados al interior de la administración pública, por lo que se considera indispensable que se complementen las estrategias antes mencionadas con medidas que permitan la interiorización ciudadana sobre la importancia de proteger lo público y de la educación temprana de una cultura de valores que conduzca al establecimiento de principios encaminados al logro de los fines propuestos, de tal forma que a futuro desde el fuero interno de cada ciudadano se impida desde la fuente la ocurrencia de este tipo de conductas nocivas.²⁰



¹⁸Este Modelo de Gestión Ética para Entidades del Estado se origina en la Cartilla "*Gestión ética para entidades públicas*" y su respectivo "*Manual de implementación*", publicadas por USAID en 2003, con el apoyo del Centro Colombiano de Responsabilidad Empresarial.

¹⁹Corruption Perception Index 2013. <http://www.transparency.org/cpi2013/results>

²⁰Gráfico: El diario de mundo visual. Debate contra la corrupción.

<http://mundovisual.blogia.com/2014/112701-debate-contra-la-corrupcion.php>

Ética y transparencia en la Administración Pública y Tributaria del Uruguay²¹

Nubia Cabrera Hernández²²

Asesora Letrada de la Dirección General Impositiva - Uruguay

e-mail: nubiac@montevideo.com.uy

I. De la Ética:

Si bien la ética pareciera referir al fuero interno del ser humano según sus distintas definiciones, ya que constituye un apoyo o guía para la toma de decisiones morales, debido a las consecuencias que el apartamiento de la misma tiene en el mundo de los hechos, se ha tenido que optar por dar una regulación normativa sobre la misma, o mejor dicho sobre las consecuencias exteriores de su apartamiento.

Los conceptos de integridad y transparencia relacionados con la ética refieren al obrar conforme a ésta, y hacen referencia al actuar exterior de la misma, constituyendo los opuestos a la corrupción.

Debido a las consecuencias nocivas que tiene la corrupción en la sociedad, tanto a nivel económico, político y social, fue que la colectividad mediante una convención mayoritaria como es el Derecho se auto-obligó, a la no realización de conductas calificadas por el mismo como faltas o delitos; cediendo de esta forma una cuota de libertad en pro de la consecución de un fin que es considerado beneficioso por la mayoría de los integrantes de la comunidad.

De esta forma podemos encontrar tanto normas internacionales (convenciones, recomendaciones, etc.) como nacionales, dentro de estas últimas existen tanto de derecho administrativo como de derecho penal, dependiendo del ámbito y la gravedad de las conductas realizadas.

Estas normas no llegan a medir o castigar la ética o la falta de ella, ya que *“para lo... que sirve la ética es para intentar mejorarse a uno mismo”*²³, sino lo que buscan reprimir o castigar son las manifestaciones externas del actuar no conforme a la misma cuando constituyen faltas administrativas o delitos.

Para que las administraciones públicas y los funcionarios que en ella trabajan puedan lograr la eficiencia y eficacia es necesario promover, incentivar e integrar una serie de valores. Según los estudios más modernos es posible identificar valores universales para la administración pública como por ejemplo la lealtad a los principios constitucionales y a la administración, la honestidad, la imparcialidad, la defensa de los bienes y del patrimonio público o el buen trato a los ciudadanos.

II. De la corrupción:

Como señala la OCDE *“La corrupción pública surge como consecuencia de las fallas del sistema administrativo, que se manifiestan mediante legislación de baja calidad e instituciones públicas débiles que no aplican la ley y fracasan en ofrecer controles, supervisión y transparencia adecuados”*²⁴.

En el seno de las Administraciones Tributarias la corrupción depende de variables exógenas propias de su entorno de actuación, tales como las políticas económicas, sociales y jurídicas y de las variables internas de naturaleza normativa, procedimental, organizacional y de gestión gerencial²⁵.

Existe un consenso generalizado en torno a los efectos perversos que la corrupción ejerce y en particular sobre el desarrollo.

Si bien la corrupción es un fenómeno real, resulta difícil su medición debido al tipo de conductas y al secretismo que estas conllevan, ante esta dificultad se ha optado por la utilización de Índices de Percepción de la Corrupción (CPI sigla en inglés) como el elaborado por Transparencia Internacional, este se elabora a partir de las opiniones de expertos sobre la corrupción en el sector público.

III. Regulación normativa a nivel de la Administración Pública.

Los principios rectores del marco normativo que regula la conducta en la función pública son los establecidos en la Constitución de la República, en este sentido el artículo 58 establece “*Los funcionarios están al servicio de la Nación y no de una facción política. En los lugares y horas de trabajo, queda prohibida toda actividad ajena a la función, reputándose ilícita la dirigida a fines de proselitismo de cualquier especie*” y el artículo 59 consagra el principio fundamental según el cual “...*el funcionario existe para la función y no la función para el funcionario*”.

Así mismo los artículos 60, 61, 62, 63, 66, 181, 309 y 311 establecen las bases sobre las cuales se debe regular la relación funcional.

NORMAS DE CONDUCTA DE LA FUNCIÓN PÚBLICA

- Constitución de la República.
- Ley 17.060, de 23 de diciembre de 1998, Ley Anticorrupción.
- Ley 19.121, de 20 de agosto de 2013, Estatuto del Funcionario Público.
- Decreto 30/2003, de 23 de enero de 2013.

NORMAS PENALES APLICABLES

- Código Penal de la República Oriental del Uruguay
- Ley 17.060, de 23 de diciembre de 1998 Ley Anticorrupción.
- Ley 19.007, de 16 de noviembre de 2012, Modificaciones al Código Penal.

El Estado uruguayo en mérito al compromiso asumido en la Convención Interamericana contra la Corrupción de Caracas 1996, la cual fuera ratificada por la Ley 17.008 de 25 de setiembre de 1998, de contar con normas de conducta para el correcto, honorable y adecuado cumplimiento de las funciones públicas; compromiso que fuera reiterado en la Convención de Naciones Unidas contra la Corrupción, sancionada por resolución 58/4 de 31 de octubre de 2003 por la Asamblea General y aprobada por la Ley 18.056 de 18 de noviembre de 2006; sancionó la Ley 17.060 de 23 de diciembre de 1998, por la que se establece una normativa preventiva en materia de lucha contra la corrupción así como diversas modificaciones e innovaciones a las figuras penales en la materia previstas en el Código Penal, a esta ley se le han introducido modificaciones y ampliaciones por las leyes Nros. 18.172 de 31 de agosto de 2007, 18.362 de 15 de octubre de 2008, y el art. 139 de la Ley 19.149 de 24 de octubre de 2013.

²¹Se deja constancia que las opiniones vertidas en el presente trabajo son a título personal y no representan la posición de la Dirección General Impositiva.

²²Es Master Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública, UNED-IEF, (España). VIII Edición. Doctora en Derecho y Ciencias Sociales, Universidad de la República (Uruguay). Técnica en Administración de Empresas, Universidad de la República (Uruguay). Aspirante a Profesor Adscripto de Derecho Financiero y Derechos Humanos, Facultad de Derecho, Universidad de la República.

²³Fernando Savater, Ética para Amador, Ed. Ariel, Barcelona, 1991, pág. 75.

²⁴Confianza en el gobierno. Medidas para fortalecer el marco ético en los países de la OCDE, OCDE, París, 2000.

²⁵J. Cosulich Ayala, La corrupción en la Administración tributaria, Revista de la Administración Tributaria CIAT/AEAT/IEF, n° 17, octubre de 1998, págs. 1 a 16.

Seguando el orden cronológico, se dictó el Decreto 30/003 el cual reglamenta la relación de los funcionarios con la Administración Pública y establece un conjunto de normas que regulan los deberes, prohibiciones e incompatibilidades en el ejercicio de la función pública.

Posteriormente con la Ley 19.121 se reguló el Estatuto y la nueva carrera de los funcionarios públicos de la Administración Central y la relación de esta con sus funcionarios, teniendo como objetivo según su artículo primero *“regular las relaciones de trabajo del Poder Ejecutivo con sus funcionarios públicos, en un marco de profesionalización, transparencia, eficacia y eficiencia”*.

En lo que respecta a los mecanismos de control y procesos disciplinarios, estos se encuentran regulados por el Estatuto del Funcionario Público del Poder Ejecutivo – Ley 19.121 de 20.08.2013 en su Título II Capítulo VIII (Arts. 70 al 79) en el Decreto N° 222/014 de 30.07.2014 con la modificación introducida por el Decreto N° 263/014 de 11.09.2014 y en lo pertinente por el Decreto 500/991 Libro I (con las modificaciones introducidas por el Decreto 420/007).

IV. La ética en las Administraciones Tributarias.

Según la Resolución de la 39ª Asamblea General del CIAT, Buenos Aires, 2005, *“El rol de la Administración Tributaria en la sociedad”* se establece que: *“en el marco de un Estado democrático, que debe orientarse a la promoción del bienestar general, la administración tributaria además de dar cumplimiento a su cometido de ejecutar la legislación tributaria con eficacia, debe incorporar como preocupación en su accionar, el deber de desempeñarse en forma ética, equitativa y eficiente.”* Y más adelante señala *“dentro de ese desempeño, la Ética significa la abolición de toda conducta interna, individual o institucional, que constituya acto de corrupción de cualquier especie y que tenga por finalidad beneficiar ilegítimos intereses políticos, económicos o de otra índole.”*²⁶

La Administración Tributaria debido al papel que cumple en la sociedad (recaudar el dinero de los impuestos para poder solventar el gasto de Estado) es un lugar especialmente sensible, por lo cual es muy importante que la comunidad la perciba como una institución cuyo actuar es ético y transparente y que dentro de las mismas se dé un trabajo constante en pos de estos valores.



V. Regulación normativa en la Administración Tributaria (DGI).

El marco jurídico que regula los principios y valores que deben regir el funcionamiento y comportamiento en materia de ética para la Administración Tributaria (DGI) son el Decreto 166/005, sus Decretos modificativos 333/008, 543/008, 229/010 y el Código de Conducta Ética, Resolución del Director General N° 1.809/2006 de fecha 29 de diciembre de 2006.

Según el artículo primero del Código de Conducta Ética el propósito del mismo es enunciar los principios éticos que deben inspirar la conducta y el quehacer de los funcionarios proveyendo un marco de referencia respecto del comportamiento esperado y promover la importancia de la integridad en una administración sana y eficaz a efectos de mantener y profundizar la confianza de la comunidad.

Los principales principios que según la normativa citada deben inspirar la conducta de los funcionarios son:

- Compromiso personal
- Cumplimiento de la ley
- Correcto trato y cooperación con los demás funcionarios y contribuyentes
- Integridad y Honestidad
- Probidad, entre otros.

El Decreto 166/005 por el cual se reglamentó la reestructura de la Administración Tributaria, estableció un régimen de trabajo para todos sus funcionarios de dedicación exclusiva e incompatibilidad con otras tareas arts. 9 y 11 (existe una lista taxativa de actividades remuneradas adicionales a las cuales se puede dedicar, debiendo obtener la correspondiente autorización los arts. 10 y 12 y decretos modificativos citados supra). Se creó además la Auditoría Interna como órgano de control del comportamiento adecuado a la normativa de los funcionarios.

VI. Tareas realizadas por la Administración Tributaria para el fortalecimiento ético en los últimos 5 años.

Dentro del Plan Estratégico de Gestión de la DGI para el ejercicio 2010 – 2014 se aprobó el Plan Operativo Anual para el año 2015, Resolución N° 5082/2014, como meta de actividades “*para promover el desarrollo profesional y el bienestar de los funcionarios y asegurar el control de su comportamiento ético*” se establecieron actividades de difusión de Código de Ética (la meta fue la realización de 8 charlas la cuales fueron efectuadas).

Existen además en la DGI otros planes o iniciativas institucionales destinados a mejorar la integridad y a desarrollar y promocionar la ética, así por ejemplo se realizan anualmente desde el año 2013 la Jornadas de Ética teniendo en el año 2014 una participación de 1.250 personas, siendo también transmitidas por video conferencia. Mientras que en el año 2013 se realizaron 2 simposios para encargados y directores y 5 charlas en las Unidades Regionales para los funcionarios. Durante el año 2014 se realizaron otras 10 charlas en las Unidades Regionales para los funcionarios y 2 simposios sobre materia disciplinaria y penal para los funcionarios.

VII. Bases fundamentales del trabajo del Gobierno y la DGI en materia de ética y transparencia.

El Gobierno junto con la Administración Tributaria ha realizado un proceso en el cual se han ido implementando reformas y tomado nuevas medidas para lograr el objetivo de adecuar a la misma a los estándares de ética y transparencia.



Los principales hitos en el sentido de acontecimientos puntuales y significativos que han marcado un momento importante en el desarrollo de un proceso son:

- Reestructura de la DGI año 2005, Decreto 166/005 y complementarios.
- Reforma Tributaria año 2007, Ley 18.083 buscó la simplificación, equidad y redistribución del ingreso con el nuevo sistema tributario.
- Se realizaron innovaciones en tecnología facilitando el acceso del contribuyente a la información estos pueden acceder a la misma a través de la página web, contact center, call center, chat, e-mail, apps para smartphones y videos tutoriales publicados en youtube, además de la indispensable atención personalizada.
- En materia de equidad se ha publicado la Carta del Contribuyente acerca de los derechos de estos.

VIII. Evaluación de Resultados.

La reestructura realizada en la A.T. en el año 2005 (con la incorporación del régimen de trabajo en exclusividad e incompatibilidad, la creación de un órgano de control -Auditoría Interna- la adecuación salarial, junto con otros cambios) y la formación en ética realizada por la Administración han dado resultados positivos, en cuanto a la adecuación del comportamiento de los funcionarios de la Administración a los estándares éticos y valores propugnados.

Como constatación de esto podemos citar que la recaudación en términos reales ha aumentado el 69,78% entre el 2005 y el 2014 y que actualmente el 64% de los ciudadanos tienen una imagen positiva o muy positiva de la DGI frente a un 8% que la tienen negativa o muy negativa.

Esto también se ve reflejado en los resultados del Índice de Percepción de Corrupción (Corruption Perceptions Index) elaborado por la Organización Transparencia Internacional, por ejemplo para el año 2014 Uruguay se ubicó en el puesto 21, lo que es un muy buen lugar dentro del contexto Iberoamericano.

Todo lo anterior lleva a concluir que el balance es positivo.

IX. Reflexiones finales.

En estos tiempos es útil y necesario aprovechar el impulso que la creciente movilización de la opinión pública ha otorgado a la lucha contra la corrupción a nivel global. Este tema hoy como nunca es centro de debate y trabajo tanto a nivel nacional como internacional, y se ha convertido en foco de atención de la sociedad civil.

Es obligación de los gobiernos comenzando por las más altas autoridades, la creación y utilización eficaz de instrumentos de lucha contra la corrupción, así como la adecuación de su actuar a los más altos estándares éticos.

Dadas las consecuencias nefastas que trae a las sociedades la corrupción tanto económicas, políticas y en especial sociales es imperativo que se ataque el tema con todas las herramientas posibles.

Como se ha visto en el estudio comparado no existen soluciones únicas de aplicación universal que remedien el tema, pero sí se ha podido comprobar que, cuando los gobiernos se encuentran comprometidos en la lucha contra la corrupción, buscan el asesoramiento necesario, se crean los instrumentos y lo fundamental, se aplican de forma eficaz y eficiente los resultados positivos no se hacen esperar; pero para que esto suceda es imprescindible la voluntad política.

Desde mi punto de vista, si bien no es la solución a corto plazo, la única forma de asegurar que nuestras instituciones públicas procedan de acuerdo a la ética y transparencia es lograr una mayor participación de la sociedad civil, una sociedad civil educada, formada en valores e incluida, solo de esta forma podemos asegurarnos a largo plazo el fortalecimiento de las instituciones, y no depender de la eventual voluntad política del gobierno de turno.

Apéndice:

Además de las normas citadas la cuales constituyen la columna vertebral, se han dictado otras normas que se citan a continuación relacionadas con la materia:

- Ley 17.296, de 21 de febrero de 2001, Disposiciones relativas a la Junta Asesora en Materia Económico Financiera del Estado.
- Ley 18.046, de 24 de octubre de 2006, Retención de haberes de funcionarios y ex funcionarios declarados omisos, Decreto 153/2007.
- Ley 18.381, de 7 de noviembre de 2008, Acceso a la información pública.
- Ley 18.446, de 17 de diciembre de 2008, Agrega funcionarios obligados a presentar declaración jurada de bienes e ingresos, Decreto 232/2010.



²⁶File:///D:/Documents/Downloads/rt_Argentina_2005.pdf

²⁷<http://www.transparencia.org/cpi2014/results>

CHILE: CUESTIONAMIENTOS A LA ÉTICA EN LA POLÍTICA Y EL DESAFÍO DE LAS INSTITUCIONES DEL ESTADO



Jorge Trujillo Puentes
Consultor Internacional - Chile
trujillo.puentes@gmail.com

Jefe de Redacción del Comité Editorial

Una crisis de confianza en las instituciones del Estado de proporciones mayúsculas se ha desatado en Chile, causando el descrédito de la dirigencia política y del empresariado, dando paso también a cuestionamientos a entidades como la Administración de Impuestos, el Parlamento y la propia Presidencia de la República.

Tan grave e inusitada es esta crisis, que ha dado incluso para que algunos dirigentes políticos planteen soluciones como la disolución del Parlamento y el adelantamiento de las elecciones legislativas, opciones inauditas en una democracia como la chilena. Todo esto ha sido producto de una serie de casos que han golpeado de manera significativa la opinión pública chilena, que vinculan a una decena de senadores y diputados, ministros y ex ministros de estado, que están siendo investigados por la Fiscalía por delitos que van desde el fraude tributario hasta el cohecho, pasando incluso por figuras como el soborno y la asociación ilícita.

El caso de la familia de la presidenta de la República



Michelle Bachelet alcanzó en febrero de 2014 su segundo mandato con más del 62% de las preferencias, pero a poco más de un año de ser elegida, su respaldo popular es apenas del 28%.

Si bien su mandato y reformas impulsadas ha sido sujeto de innumerables críticas, la causa principal de esta caída en su aprobación radica en la revelación de los negocios de su hijo y su nuera, quienes ganaron más de US\$ 4 millones en una operación de especulación en la adquisición de tierras, aprovechando información privilegiada sobre el cambio en el uso de suelos y al acceso preferencial al principal banquero chileno que les prestó el dinero para financiar sus operaciones sin mayores garantías.

Este caso está siendo investigado en la justicia revelando una trama de intereses económicos transversales en la política.

El Caso del grupo económico de la derecha chilena

Es el primero de los casos descubiertos por casualidad: un martillero²⁸ público enfermo de muerte, concurre a inicios de 2014 ante un fiscal para entregarle una confesión voluntaria, acerca de una red de corrupción en el Servicio de Impuestos Internos (SII) que era capaz de acceder a los sistemas informáticos, modificar las declaraciones de renta y generar devoluciones de impuestos imprevistas.

El fiscal creyó en esta denuncia, la investigó y resultó ser todo un hallazgo, luego que dos funcionarios del SII interrogados confesaran, involucrando a quien hasta entonces era gerente y director de sociedades de uno de los 12 mayores conglomerados empresariales del país, el Grupo Penta, con inversiones en la banca, seguros, pensiones, salud y sector inmobiliario, grupo que ha sido tradicionalmente vinculado al principal partido político de la derecha chilena.

A partir de este hallazgo todo sucedió muy rápido. El ejecutivo vinculado al caso, fue despedido del Grupo y al ser requerido por la justicia decidió colaborar contando todo lo que sabía, dejando al descubierto que los dueños de dicho grupo económico financiaba ilegalmente a dirigentes y parlamentarios, solicitándoles la emisión de boletas y facturas "ideológicamente falsas", en las cuales se describía la prestación de servicios que nunca se ejecutaban y posteriormente eran cargadas a gastos. Operaciones

²⁸Persona que coordina la venta en un remate o una subasta pública.

en las que utilizaban incluso a choferes y personal auxiliar a su servicio para financiar los gastos de sus parientes.



El caso del grupo que financió la campaña presidencial

La indagación de la Fiscalía al caso mencionado derivó en la detección de prácticas similares en otros conglomerados empresariales, que no sólo favorecieron a candidatos y parlamentarios derechistas, sino a integrantes de la coalición oficialista.

El caso más notorio se refiere a la empresa minera SOQUIMICH, compañía de origen estatal que en los años 80 fue privatizada por el régimen de Pinochet y de propiedad mayoritaria de quien fuera su yerno.

A través de la investigación de la Fiscalía, quedó en evidencia gracias a las declaraciones de los principales afectados, que dicho conglomerado financió mediante el pago de supuestas asesorías a una empresa creada especialmente para recaudar fondos para la precampaña compuesta mayormente por el equipo de funcionarios que impulsaron la segunda postulación presidencial de la actual presidenta.

Este caso ha provocado la renuncia del Ministro del Interior, quien, junto a un grupo de 12 personas cercanas a Bachelet, durante un año elaboró informes de la más variada naturaleza destinados a la empresa especialmente creada para recaudar fondos, que a su vez los vendía a SOQUIMICH.



se han detectado. En efecto, el tiempo que la administración de impuestos ha debido dedicar para resolver la presentación de acciones judiciales contra personeros políticos y empresariales, resolviendo en unos casos sí y en otros no querrellarse en contra de los involucrados, han puesto en entredicho la imparcialidad y el rigor técnico con el que ha actuado.

La natural presión de la opinión pública, aumentó drásticamente cuando se reveló que el propio ex Director del SII, reconocido experto internacional en temas de impuestos y uno de los autores de la reforma tributaria que aprobó Chile el año pasado, había emitido boletas a la empresa vinculada a los casos de financiamiento ilegal de la campaña de la presidenta, pagadas con dineros provenientes de SOQUIMICH, convirtiéndose así en parte interesada en el asunto, protagonista de un delicado conflicto de interés, lo que terminó por costarle el cargo.

Hoy el SII espera el resultado de un nuevo concurso en el sistema de alta dirección pública para seleccionar al nuevo director. Los desafíos de gestión se mantienen, siendo el principal, la implementación de una de las reformas tributarias más profundas de los últimos 30 años y la contingencia de las investigaciones judiciales y tributarias de los casos de fraude en el financiamiento de la política.

La medidas que se han adoptado

Pese a que el gobierno y el mundo político ha sido cuestionado y afectado por el panorama general, el poder ejecutivo ha conseguido desplegar varias iniciativas para contrarrestar la crisis. La principal ha sido la convocatoria a una "comisión de 15 expertos" que en un plazo de 45 días sugirió 305 medidas legales y administrativas tendientes a mejorar la vinculación entre los negocios y la política, de modo de evitar hechos de corrupción, cohecho y tráfico de influencias.



sistema de selección de directivos públicos.

Adicionalmente, la Presidenta presentó a mediados de mayo una agenda de probidad y transparencia, que considera 14 medidas administrativas y 16 proyectos de ley e indicaciones legislativas que se presentarán al Congreso antes de julio.

¿Qué lecciones deja esto para el país?

Chile, un país que en los ranking internacionales acerca de corrupción figura bien posicionado está traumatizado por la sucesión de revelaciones de corrupción. Desde esa perspectiva, siendo aún muy temprano para sacar lecciones definitivas, al menos está claro que se impone una reforma muy profunda que pretende separar y controlar la relación entre el empresariado y los políticos.

Es de destacar que el Poder Judicial ha actuado positivamente en ejercicio de sus funciones y los fiscales se han convertido en protagonistas de la acción de la justicia en contra de la corrupción, con sucesivos interrogatorios y formulaciones de cargos a personeros en apariencia intocables, aspecto que ha sido cubierto de manera abierta por la prensa escrita y televisiva, lo que ha permitido que los ciudadanos chilenos hayan puesto en entredicho a algunas de las instituciones más representativas y estén satisfechos con las acciones de la justicia a la espera de ver rodar las cabezas de algunos connotados y en apariencia intocables.

Las recomendaciones de la Comisión de Expertos para evitar y controlar la corrupción en Chile:

Entre las principales recomendaciones por materias, se incluyen:

1. Financiamiento de partidos políticos:

- Reinscripción de todos los militantes de los partidos políticos existentes a fin de asegurar padrones confiables, como condición básica para acceder al nuevo financiamiento público;
- Aumentar las exigencias sobre el funcionamiento interno de los partidos políticos. Elecciones internas periódicas supervisadas por el Servicio Electoral (Servel);
- Extender el principio de paridad de género a la conformación de los organismos directivos de los partidos políticos;
- Establecer un Fondo Público de Financiamiento de los partidos políticos;
- Establecer topes a las donaciones de personas naturales a partidos políticos;
- Prohibición de aportes de empresas a partidos Políticos.

2. Reducir límite de gasto total permitido para campañas políticas:

- Reducir significativamente los límites de gasto total permitidos para campañas políticas en todo tipo de elecciones;
- Reducir los límites de donaciones de personas naturales destinados a financiación de campañas políticas;
- Eliminar todo aporte de empresas a campañas electorales.
- Establecer período de "precampaña", desde el día de las elecciones primarias hasta 30 días antes de la elección general.
- Se establecerá una franja radial gratuita de propaganda electoral, cuyo tiempo se distribuirá de manera similar a la franja televisada, y por la cual la radio recibirá una compensación fiscal;
- Prohibir nuevas contrataciones a honorarios por parte del Gobierno en períodos de elecciones.

3. Persecución y sanción penal de la corrupción:

- Adecuar penas, tipificación y prescripciones de los delitos de corrupción de acuerdo a los estándares internacionales;
- Crear una Fiscalía de Alta Complejidad con facultades y recursos, para investigar y perseguir los delitos de corrupción.

4. Lobby:

- Durante un periodo de dos años, los sujetos pasivos de la Ley de Lobby y Gestión de Intereses (ministros, subsecretarios, jefes de servicios, intendentes y gobernadores, diputados y senadores, y alcaldes y concejales, entre otros) no podrán trabajar en actividades de lobby o gestión de intereses. Por el mismo plazo, después del cese de sus funciones, el Contralor General de la República, el Fiscal Nacional y los fiscales regionales no podrán postular a cargos de representación popular;
- Lobbistas no podrán ser ministros, subsecretarios, directores de servicio y superintendentes hasta un año después de dejar dicha actividad;
- Los concejales, consejeros regionales, lobbistas y gestores de intereses no podrán desempeñarse como asesores parlamentarios.

5. Familiares Directos:

- Las contrataciones en cargos de confianza -en la misma repartición- de familiares directos (cónyuges, convivientes y parientes hasta segundo grado por consanguinidad o afinidad) de ministros y subsecretarios, deberán realizarse por concurso cuyas actas serán públicas;
- No podrán postular a cargos de elección popular en una misma unidad electoral (concejales, alcaldes, consejeros regionales, diputados, senadores) quienes sean cónyuges, convivientes o parientes, hasta segundo grado por consanguinidad o afinidad de las respectivas autoridades.

6. Fiscalización de la política y su financiamiento:

- Fortalecer el Servel y el Tricel con recursos, estructura organizacional y funcionarios para cumplir sus labores de acuerdo a estándares internacionales;
- Convertir al Servel en organismo autónomo constitucional;
- El sistema de Alta Dirección Pública seleccionará a los candidatos para integrar el consejo del Servel. Esta nómina será presentada al Presidente de la República, quien designará a los candidatos para ser aprobados por el Senado;
- Dotar al Servel de una estructura operativa capaz de cumplir de manera adecuada con las distintas áreas de su quehacer: fiscalía, padrón y elecciones, partidos políticos, fiscalización y estudios, entre otras;
- Alcaldes, concejales, consejeros regionales, senadores y diputados perderán sus cargos frente a infracciones graves a las normas de financiamiento y gasto electoral durante la campaña. El legislador deberá considerar las condiciones de reemplazo.



7. Derogar la Ley Reservada del Cobre:

- Fortalecer las facultades del Congreso para el control, eficiencia y transparencia de las compras de las Fuerzas Armadas, limitando los gastos fuera de presupuesto.

8. Probidad y fortalecimiento de Municipios:

- Alcaldes, concejales y jefes de unidades deberán realizar una Declaración de Intereses y de Patrimonio, bajo sanción por incumplimiento;
- Alcaldes no podrán ser reelegidos más de una vez;
- El Director de Obras Municipales deberá concursar por Alta Dirección con Pública, y los responsables de Asesoría Jurídica, Secretaría Comunal de Planificación, y de Unidades de Desarrollo Comunitario, Administración y Control deberán postular por concurso público;
- Durante períodos electorales los municipios no podrán contratar personal a honorarios al menos seis meses antes de una elección.

9. Reforma del sistema de Alta Dirección Pública (ADP):

- Directivos de servicios en los que se ejecutan altos presupuestos públicos deberán concursar a través del sistema de ADP;
- Incorporar dentro de los directorios de empresas públicas a directores independientes elegidos a través del sistema de ADP;
- Las personas del primer nivel jerárquico elegidas a través del sistema ADP y cuya función tenga alta exposición pública no podrán postular a cargos de elección popular hasta un año después de dejar su cargo.

10. Puerta giratoria, inhabilidades e incompatibilidades entre los sectores público y privado:

- Por el plazo de un año, después del cese de sus funciones, ministros, subsecretarios y autoridades con facultades normativas y fiscalizadoras no podrán emplearse, proveer servicios y mantener vínculos comerciales con organizaciones privadas relacionadas con su función previa.



OTROS TEMAS DE INTERÉS EN MATERIA DE TRIBUTACIÓN

LA SITUACIÓN ACTUAL DE LA INICIATIVA BEPS Y DE SU PLAN DE ACCIÓN. PERSPECTIVAS.



Domingo Carbajo Vasco
Inspector de Hacienda del Estado
Agencia Estatal de Administración Tributaria
domingo.carbajo@correo.aeat.es
España

1. CUESTIONES GENERALES

El nuevo contexto de la fiscalidad internacional tiene un nombre: BEPS, siglas del informe Addressing Base Erosion and Profit Shifting (“*Enfrentarse a la erosión de las bases imponibles y al traslado de beneficios*”)³⁰ y las 15 acciones que integran su Plan de Acción.

Asimismo, existe una fecha para completar la urdimbre de este Plan: diciembre de 2015; queda, en consecuencia, poco tiempo para dar cumplimiento al Programa para la introducción de este nuevo paradigma de la fiscalidad internacional y se trata, con estas páginas para describir, siquiera brevemente, la situación en estos momentos (mayo de 2015) del mismo³¹ y de exponer sus consecuencias.³²

2. NOTA PREVIA

La necesidad de alterar las reglas de la tributación internacional, buscando un nuevo consenso, viene de lejos pero, sin duda, ha sido la crisis sistémica, de la cual se cumplen ahora ocho³³ años y cuya salida en muchas zonas del Mundo, especialmente, en la denominada “zona euro”³⁴, aún no se vislumbra, así como tampoco la eficacia de las diferentes medidas adoptadas para solucionarla; la que ha puesto de manifiesto que, de alguna manera, los mecanismos de tributación mundial no estaban funcionando adecuadamente y que, si bien no fueron decisivos para generar la crisis, sí habían coadyuvado o, al menos, no impedido la misma.³⁵

Asimismo, esta depresión económica y la gran desigualdad social que ha generado³⁶ ha agudizado la crítica de múltiples personas, instituciones, Organizaciones No Gubernamentales³⁷, etc., que llevaban años planteando la necesidad de recuperar para el erario público las cantidades ingentes que el fraude fiscal internacional³⁸, la elusión fiscal y la ahora denominada “planificación fiscal agresiva” o “abusiva”³⁹ detraen cada año de las arcas públicas y que se ven facilitadas por la globalización y, en especial, por el inadecuado tratamiento de las bases imponibles mundiales por parte de las reglas del Derecho Internacional Tributario.

Sin embargo, hay que insistir en que el Proyecto BEPS, si bien vinculado a los centros de poder y organizaciones económicas más poderosas en el terreno de la Política Fiscal internacional; no es el único, ni ocupa toda la Agenda del Derecho Fiscal Internacional.

En primer lugar, porque ese “*Derecho Internacional Tributario*” está en construcción, ante la prevalencia del principio de la soberanía fiscal nacional, la fragmentación de las Administraciones Tributarias (en adelante, AATT) nacionales y la carencia de una organización internacional con voz única en el plano tributario.

De hecho, la propia OCDE, mediante su Comité de Asuntos Fiscales y sus diferentes Grupos de Trabajo, dedica su atención a materias ajenas al proyecto BEPS, por ejemplo, el diseño de un modelo de IVA internacional y entidades como la Unión Europea (en adelante, UE)⁴⁰, siguen embarcadas en actuaciones propias, en el marco de su proceso de “*armonización fiscal*”.

Ni que decir tiene, en consecuencia, que naciones como los Estados Unidos, con sus propios intereses y expresiones particulares de poder y otros Estados emergentes, supuesto de China, manifiesten ideas o planteamientos particulares en el área de la fiscalidad internacional, verbigracia, el impulso dado por los Estados Unidos de Norteamérica al intercambio de información tributaria internacional, modelo FACTA o en el caso de China, a sus críticas al sistema de precios de transferencia.

³⁰La OCDE ha traducido al español los dos textos básicos citados, bajo la rúbrica “*Erosión de la base imponible y traslado de beneficios*” y “*Plan de Acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios*”.

³¹Puede encontrarse una síntesis de los siete primeros informes aprobados en: Barreno, Mar; Ferreras, Jorge, Mas, Jaime; Musliek, Antoinette; Ranz, Alfredo. El Proyecto BEPS de la OCDE/G20: Resultados de 2014, Ed. Instituto de Estudios Fiscales, colecc. Documentos, n.º 5/2015.

³²Para el calendario de los acontecimientos ligados a BEPS, puede verse: www.oecd.org/ctp/discussiondrafts.htm.

³³Convencionalmente, la crisis empieza con la quiebra de la entidad financiera Lehman Brothers, el 15 de septiembre de 2008, MICHEL, ROBERT J. (2013).

³⁴De la cual forman parte en estos momentos 19 Estados miembros de la Unión Europea.

³⁵En cualquier caso, no cabe esperar una interpretación consensuada respecto de las causas de esta crisis, tan profunda que ha sido denominada como Gran Depresión 2.0.

³⁶No es de extrañar que la obra más difundida recientemente en la literatura económica internacional, la de Thomas Piketty, El Capital en el Siglo XXI, Ed. Fondo de Cultura Económica, 2015; se centre en la desigualdad, sus causas y medidas para reducirla.

³⁷Una de las más activas resulta ser, por ejemplo, Tax Justice Network, www.taxjustice.net

³⁸La reciente publicación en algunos medios de comunicación de la “*Lista Falciani*” da idea del elevado fraude descarnado, de pura evasión tributaria, que se mueve en los entresijos del sistema financiero internacional. Lo mismo ha sucedido en la UE tras el conocimiento del llamado “*Luxleak*”.

³⁹No existe acuerdo entre la doctrina española acerca de cuál es la expresión más apropiada al respecto.

⁴⁰EUROPEAN UNION (2013), http://europa.eu/rapid/press-release_IP-13-844_en.htm.

⁴⁰MURPHY, ROBERT (2012), www.taxresearch.org.uk/blog.

Ahora bien, el Proyecto BEPS y su desarrollo es el dominante y la prioridad en la esfera de la fiscalidad internacional, concita el consenso de casi todas las AATT mundiales y, además, está relacionándose e incorporando proyectos particulares, supuesto de la expansión de un modelo único de intercambio de información tributaria automática a nivel internacional, el conocido como “Common Reporting System” o CRS

3. EL INFORME BEPS

En este contexto de inexistencia de una organización internacional con capacidad para ejercer competencias propias en áreas de Política Fiscal, autónomas y superiores a las de los Estados nacionales, y con el claro problema de que su implantación va a quedar en manos de cada AT (lo que conllevará, no lo dudamos, un nuevo peligro de fragmentación de la normativa derivada de BEPS), la OECD publica su informe Addressing Base Erosion and Profit Shifting o Informe BEPS⁴¹.

Lo primero que sorprende en el texto, frente al tono melifluido y contenido de muchos documentos anteriores de la propia OCDE en materias similares (recordamos significativamente sus trabajos en materia de “competencia fiscal dañina”, harmful tax competition), es su carácter directo, su lenguaje franco y contundente: la erosión fiscal de las bases imponibles (las siglas BE del acrónimo) y el establecimiento planificado y querido de sus beneficios en territorios de baja tributación por parte de las empresas multinacionales (en adelante, EMN) (las siglas PS del acrónimo) suponen un gravísimo problema para los sistemas tributarios de los países miembros y del Mundo en general.

El Informe no define con precisión el significado de tales términos, ni tampoco el amplio concepto de “planificación fiscal agresiva” en el que se incluirían tales estrategias, pero reconoce que el problema se ha agravado en los últimos tiempos tanto por la propia expansión de la globalización y de su protagonista: la EMN, como por otros rasgos desde el cambio en el modelo económico (“digitalización”) hasta la alteración en la forma de negociar de las propias EMN, las cuales han roto su cadena de valor y la localización de sus actividades en determinados territorios, organizando esa cadena de valor, de manera que suponga la menor carga fiscal, modificación facilitada por la economía digital, el comercio electrónico y el papel de las tecnologías de la información y las comunicaciones, las omnipresentes TIC.

El Informe trata de evaluar la incidencia económica y recaudatoria de las estrategias BEPS y, aunque proporciona datos consensuados y se remite a otros estudios (Anexos A y B del Informe), lo cierto es que reconoce que no se dispone de una información precisa respecto de la incidencia de estas estrategias fiscales, pero sí que, cualitativamente, toda la doctrina señala su creciente relevancia y el enorme volumen de los recursos públicos evadidos como consecuencia de las mismas.⁴²

También se exponen textos que señalan el descenso significativo de la presión tributaria efectiva de la Imposición sobre Sociedades en las EMN.



Podríamos, en consecuencia, concluir, definiendo la BEPS como una síntesis de fórmulas modernas de elusión fiscal internacional, practicadas esencialmente por las EMN, que conducen a una no imposición o a una menor tributación de sus bases imponibles respecto de la legalmente querida por el legislador.

El Informe resalta que el nuevo modelo económico y el nuevo modelo organizativo de las EMN no han hecho sino favorecer estas estrategias de elusión fiscal, a las cuales no han sabido o podido reaccionar unas AATT de competencia territorialmente limitada a sus fronteras nacionales.

Es más, se reconoce paladinamente que tampoco los instrumentos jurídicos diseñados por la propia OCDE para configurar un marco fiscal internacional, adaptado a estas EMN, en especial, la red de Convenios de Doble Imposición (en adelante, CDI) y la "Guía de Precios de Transferencia" responden ya a las necesidades de nuestro tiempo o son útiles para aumentar la fiscalidad efectiva sobre las citadas empresas.

El Informe comenta, seguidamente, diferentes estrategias BEPS, muchas de ellas anticipadas en documentos anteriores de la propia OCDE, así, en lo que se refiere a la "erosión de las bases imponibles", se plantea la clásica problemática de la deducibilidad irrestricta de los gastos financieros intra grupo, discriminando el uso del capital propio, las oportunidades que plantean las enormes dificultades para determinar el precio de mercado en operaciones con intangibles, etc. y, en el supuesto de la "ubicación de los beneficios", el uso de fórmulas híbridas de financiación, la proliferación de entidades que, según los Estados, gozan de diferentes personalidades jurídicas, etc. (véase el Anexo C del Informe BEPS)⁴³.

El Informe intenta, en el fondo, justificar también las labores de la OCDE, señalando los diferentes documentos y trabajos que esta institución ha destinado a enfrentarse a la planificación fiscal internacional en cualquiera de sus formas con anterioridad a BEPS: competencia fiscal dañina, impulso al intercambio de información internacional tributaria, el desarrollo de la "transparencia fiscal internacional" o reglas CFC, etc.

Aunque el Informe no evalúa o critica los pobres resultados de las anteriores estrategias anti-fraude y anti-planificación fiscal de la OCDE, sí reconoce, no sólo que todas ellas han sido insuficientes para contrarrestar el fenómeno de la elusión fiscal internacional sino que, incluso, alguna de sus propuestas en materia de Derecho Internacional Tributario pueden estar favoreciendo la planificación fiscal internacional.

Así, el bilateralismo en las relaciones fiscales internacionales, cuyo ejemplo paradigmático son los más de 3.000 CDI firmados siguiendo el Modelo de la OCDE, no sólo puede ir en contra de la realidad económica vigente, centrada en el multilateralismo, sino que ha creado sus propios mecanismos de planificación fiscal.

Lo mismo sucede con el sistema de precios de transferencia, por las dificultades crecientes para encontrar un precio de mercado independiente en algunas de las transacciones más relevantes en la esfera económica internacional, supuesto de las relativas a intangibles, así como por el creciente coste indirecto que las obligaciones de documentación asociadas al sistema conllevan.

Sin embargo, como era de esperar, la OCDE no pretende sustituir sus instrumentos jurídicos clásicos del Derecho Internacional Tributario de manera radical, sino más bien adaptarlos a los nuevos tiempos y, en especial, al nuevo modelo organizativo de las EMN; por ello, rechaza expresamente, por ejemplo, la sustitución del mecanismo de precios de transferencia por un sistema de imposición unitaria de las EMN, unitary taxation⁴⁵.



⁴¹La información general sobre este proyecto, documentos y su desarrollo puede encontrarse en: www.oecd.org/ctp/beps.htm.

⁴²Las evaluaciones de los recursos públicos perdidos mediante la elusión fiscal internacional son todas muy discutibles y su metodología muy variada. FIGAZZO-LO, LAURA; HARRIS, BOB (2011).

⁴³SANZ GADEA, EDUARDO (2010).

Es tal la urgencia y el reconocimiento del enorme volumen de recursos públicos perdidos que las estrategias BEPS conllevan que todo ello explica que, inmediatamente, detrás del Informe BEPS, la OCDE se embarcase en un Plan de Acción para aplicar en tiempos prefijados un elenco de medidas para luchar contra tal situación.

En cualquier caso, queremos resaltar desde el primer momento que frente al coro de alabanzas que han surgido respecto a la Iniciativa BEPS, ésta también tiene deficiencias de base; así, no nos parece que BEPS sea equitativo a la hora de explicitar las causas de la crisis del sistema fiscal internacional y de atribuir responsabilidades en la misma, sorprendiendo, por ejemplo, la ausencia de críticas al funcionamiento de unas AATT cuya aplicación de ese Derecho Tributario ha sido claramente favorable a la “*planificación fiscal agresiva*”, al construir doctrina (mediante “*rulings*” diversos) en favor de las EMN o generando una normativa tributaria enormemente compleja y disparatada, con sus subsiguientes costes indirectos para los obligados tributarios y que facilita el arbitraje y la interpretación interesada.

A nuestro entender, el Informe intenta, incluso, justificar a la propia OCDE, señalando los diferentes documentos y trabajos que esta institución ha destinado a enfrentarse a la planificación fiscal internacional en cualquiera de sus formas: competencia fiscal dañina, impulso al intercambio de información internacional tributaria, el desarrollo de la “*transparencia fiscal internacional*” o reglas CFC, etc.; mas reconoce, no sólo que todos ellos han sido insuficientes para contrarrestar el fenómeno de la elusión fiscal internacional sino que, incluso, alguna de sus propuestas en materia de Derecho Internacional Tributario pueden estar favoreciendo la planificación fiscal internacional.

4. EL PLAN DE ACCIÓN DE LA ESTRATEGIA BEPS

Impulsado por el G-20, la OCDE lanzó rápidamente un Plan de Acción para luchar contra la BEPS⁴⁵.

Las medidas propuestas, con su respectivo calendario, son las siguientes:

Acción 1. Plantearse los impactos fiscales de la economía digital. Introducir la coherencia internacional en la fiscalidad de la renta de las sociedades, lo cual conlleva a su vez:

Acción 2. Neutralizar los efectos de los acuerdos de híbridos que suponen un tratamiento diferente de los rendimientos de estos productos financieros (mismatch).

Acción 3. Reforzar las reglas de la transparencia fiscal internacional, las denominadas normas CFC, Controlled Foreign Corporations.

Acción 4. Limitar la deducibilidad fiscal de los gastos financieros y otros pagos financieros.⁴⁶

Acción 5. Contrarrestar las prácticas de competencia fiscal dañina, atendiendo a la transparencia y a la sustancia de los negocios.



iii) Restaurar plenamente los efectos y beneficios de los estándares internacionales, principio que comprende:

Acción 6. Prevenir el abuso fiscal utilizando los CDI

Acción 7. Impedir la elusión artificial del estatus de establecimiento permanente.

Acciones 8, 9 y 10. Asegurarse que las reglas de precios de transferencia están en línea con la creación de valor por parte de las EMN, específicamente, en tres áreas: intangibles, riesgos y capital y otras transacciones que implican altos riesgos.

iv) Asegurar la transparencia, a la vez que se promueven la certeza y la predictibilidad de las normas, lo que supone: Acción 11. Establecer metodologías para obtener y analizar data sobre la BEPS y las medidas para enfrentarla.

Acción 12. Pedir a los contribuyentes que informen acerca de sus acuerdos de planificación fiscal agresiva. Acción 13. Re-examinar la documentación solicitada en materia de precios de transferencia.

Acción 14. Implantar mecanismos de resolución de conflictos fiscales más efectivos.

v) Desde las medidas de Política Fiscal acordadas a la necesidad de aplicar rápidamente tales medidas, lo que se traduce en la Acción 15, implementar instrumentos jurídicos multilaterales de cooperación tributaria internacional.

Asimismo, el Plan de Acción, presentado el 19 de julio de 2013, incluye un calendario de introducción de las citadas medidas y una metodología de trabajo y se está desarrollando ya, una vez que la reunión del G-20 de Moscú dio su aprobación al mismo y, a nuestro entender, hizo algo más importante: afirmó que el estándar de la OCDE en materia de intercambio de información tributaria internacional pasaba de ser la información previa demanda, mecanismo lento, premioso, escasamente eficiente, etc., al intercambio automático, el cual asegura obtener datos sobre rentas y patrimonios de obligados tributarios en los Estados que firman en el Acuerdo de manera masiva, mediante sistemas telemáticos, on line, es decir, rápidamente y con bajo coste.

De hecho, puede ser que la verdadera revolución en el campo de la fiscalidad internacional y en la lucha contra, al menos, la evasión fiscal directa (otra cosa son los mecanismos de “*planificación fiscal*” en cualquiera de sus formas), sea el impulso dado recientemente al intercambio de información internacional automático en materia impositiva, cuyo nuevo hito se produjo el día 1 de julio de 2014 con la entrada efectiva en funcionamiento del sistema FACTA⁴⁷, el cual se está universalizando, en gran parte, por el poder omnímodo de los Estados Unidos a la hora de imponer a las entidades financieras las obligaciones de comunicación de datos que tal sistema conlleva.

Conviene recordar a este respecto que España ha sido (en el contexto del denominado G-5) uno de los primeros Estados en introducir en su ordenamiento jurídico el FACTA⁴⁸.

⁴⁴<http://www.ictd.ac/en/unitary-taxation-transnational-corporations-special-reference-developing-countries>.

⁴⁵OECD (2013, 2).

⁴⁶Lo que ya sucede con la nueva redacción del artículo 16 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades español.

⁴⁷CARBAJO VASCO, DOMINGO; PORPORATTO, P (2013).

Mediante el Acuerdo entre el Reino de España y los Estados Unidos de América para la mejora del cumplimiento fiscal internacional y la implementación de la Foreign Account Tax Compliance Act- FACTA (Ley de cumplimiento tributario de cuentas extranjeras), hecho en Madrid el 14 de mayo de 2013 (“*Boletín Oficial del Estado*”, de 1 de julio de 2014), seguido de la Orden HAP/1136/2014, de 30 de junio, por la que se regulan determinadas cuestiones relacionadas con las obligaciones de información y diligencia debida establecidas en el acuerdo entre el Reino de España y los Estados Unidos de América para la mejora del cumplimiento fiscal internacional y la aplicación de la ley estadounidense de cumplimiento tributario de cuentas extranjeras y se aprueba la declaración informativa anual de cuentas financieras de determinadas personas estadounidenses, modelo 290 (BOE de 2).

5. LA SITUACIÓN ACTUAL DE LA INICIATIVA BEPS

El 16 de septiembre de 2014, la OCDE hizo públicas las primeras recomendaciones para actuar en materia de las Acciones anteriores. Concretamente, publicó sus recomendaciones para siete acciones, aunque muchos de los informes emitidos son “*interim Reports*”, es decir, se van a ver afectados por los resultados de otras Acciones.

Es más, nuevas preocupaciones han entrado en la esfera de estudio de la Iniciativa BEPS, verbigracia, la extensión dada a los beneficios fiscales (gastos tributarios) conocidos como “*patent box*” y, en general, puede esperar que en el debate actualmente establecido sobre las Acciones restantes, muchas de cuyas propuestas ya han sido objeto de información pública, cabe aguardar alteraciones en el contenido y extensión de las propuestas BEPS de la OCDE.





Porque, frente a lo que algunos anticipaban, opinamos que la Iniciativa BEPS resultará inacabada en sí misma, pues la alteración en los contextos en los cuales se desenvuelve la fiscalidad internacional y la propia incidencia de las medidas propuestas obligarán a algún tipo de post-BEPS o creación de reglas, modelos, informes, etc., posteriores.

A modo de resumen, los siete informes emitidos en 2014 son los siguientes:

- Economía Digital.
- Instrumentos híbridos.
- Prácticas fiscales perjudiciales.
- Precios de transferencia-valoración de intangibles (el cual necesita ser complementado por otras acciones, caso de las referidas a localización de riesgos y la recaracterización de transacciones).
- Precios de transferencia. Documentación.
- Abuso de los Convenios para evitar la doble Imposición.
- Desarrollo de un instrumento multilateral para la implementación de estas medidas. Informe que, a nuestro entender, está todavía en estado muy incipiente, por la propia novedad del instrumento jurídico a diseñar.

En septiembre de 2015 se aprobarán nuevos Informes y dispondremos, por lo tanto, de un nuevo elenco de textos relativos al orden tributario internacional que se vislumbra en próximos ejercicios.

6. EL POST-BEPS

Parece, en consecuencia, que estamos en los inicios de una nueva era de cooperación tributaria internacional, marcada por la implementación del intercambio de información automática para todo tipo de rentas financieras, el fin del secreto bancario ante el Fisco, el replanteamiento de los precios de transferencia y la adaptación de los MCDI a la lucha contra la nula o doble no imposición.

Sin embargo, deberíamos ser precavidos ante este planteamiento por diferentes razones. Por un parte, porque las medidas anteriores, salvo aquellas que deriven de Tratados Internacionales, son disposiciones “*soft Law*” y, por lo tanto, su traslación a reglas imperativas sometida al albur de los Estados; por otra parte, esta transposición de reglas internacionales a instituciones y Ordenamientos Financieros domésticos generará nuevas interpretaciones jurídicas, nuevas controversias y lagunas que serán, a su turno, aprovechadas por las EMN y los asesores fiscales para desarrollar “*estrategias*” de elusión fiscal. Asimismo, la voluntad de algunos de los firmantes de estas normas ha de comprobarse y, como ha revelado el asunto “LuxLeaks”, una cosa es la teoría legal, la retórica y otra muy distinta la aplicación de la norma.

De hecho, no podemos olvidar que la exigencia de que el intercambio de información tributaria fuera automático y normalizado se debió a la insuficiencia del modelo anterior de información a petición o demanda. Además, en muchos casos, no habrá nada de qué informar, si los Estados nacionales no piden información interna o ésta es de pobre calidad.

Al final, como siempre, sólo la existencia de una Autoridad Tributaria internacional podrá suplir los múltiples problemas que conlleva la era post-BEPS (además de los costes de adaptación e indirectos que toda nueva normativa produce) y la pervivencia de jurisdicciones “*oscuras*”, sin sancionar efectivamente su conducta de “*free riders*”, pero tampoco podemos ser pesimistas, pues hace pocos años, ¿alguien hubiera apostado por la generalización del intercambio de información tributaria?



IMPORTANTES LOGROS EN EL INTERCAMBIO INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN CON FINES TRIBUTARIOS



Pablo A. Porporatto
Pporooratto@yahoo.com.ar
 Argentina

• Introducción

En la agenda de tributación internacional los tópicos más relevantes de este momento son el proyecto BEPS^I y el Intercambio Automático de Información de Cuentas Financieras^{II} impulsados por G-20^{III} y que cuentan con el soporte técnico de la OCDE.

En los últimos tiempos se produjeron avances notables en ambas materias, aunque en este breve reporte se hará referencia sólo a aspectos relativos al intercambio de información, en concreto al intercambio automático de información de cuentas financieras y su pronta puesta en marcha; a la evaluación de pares del intercambio a pedido y la próxima implementación de la fase 3 y a las herramientas relativas al intercambio de información que hay surgido últimamente del proyecto BEPS, en concreto el Reporte país por país y el intercambio de rulings.

Hoy más que nunca las estrategias de planificación fiscal internacional abusivas deben ser contenidas por el trabajo mancomunado de las Administraciones Tributarias, siendo el intercambio de información en todas sus modalidades, una herramienta de trabajo fundamental.

• Intercambio automático de información de cuentas financieras

En Octubre del año pasado en Berlín 59 países y jurisdicciones^{IV} firmaron el Acuerdo de Autoridades Competentes^V, en el marco del Artículo 6° la Convención de Asistencia Mutua Administrativa en Materia Fiscal de la OCDE y el Consejo de Europa, abierta a países no miembros, por el Protocolo del año 2010^{VI}. Con respecto a la región de América Latina cabe destacar entre los signatarios de dicho Acuerdo Argentina, Chile, Colombia, Costa Rica y México. Otros países de la región aunque no suscribieron dicho instrumento asumieron un compromiso en dicha oportunidad respecto de este nuevo estándar global, tales como Uruguay y Panamá.

En dicha ocasión, los países se comprometieron a implementar el intercambio automático de información de cuentas financieras, algunos de manera temprana para comenzar con los intercambios a partir del año 2017 y otros desde 2018. Con respecto a los países de la región que se comprometieron para comenzar a implementar tempranamente el nuevo estándar se encuentran

Argentina, Chile, Colombia, México y Uruguay, en tanto que lo harán a partir del año 2018 Brasil y Costa Rica. Cabe destacar que Panamá se comprometió pero sin dar fecha de implementación^{VII}.

Es de destacar que la implementación del nuevo estándar global, no es inmediata, hay mucho trabajo por hacer, en particular para el grupo de los adoptantes tempranos^{VIII}, conforme lo prevé el Artículo 7° del mencionado Acuerdo de Autoridades Competentes. Hay que implementar el Common Reporting Standard (CRS)^{IX} para lo cual hay que desarrollar normativa local para recolectar la información necesaria para intercambiar; implementar mecanismos de seguridad y confidencialidad en el manejo de los datos (incluso habrá una revisión de pares, previa contestación de un cuestionario de país que para los adoptantes tempranos vence el próximo 30 de junio); indicar el mecanismo de transmisión de datos que se utilizará e identificar los países con los que se va a hacer el intercambio automático. Con respecto a esto último, es de destacar que aunque el marco normativo de este intercambio sea una convención multilateral, para este intercambio automático, los países deben seleccionarse mutuamente, dado que el intercambio es bilateral.



Cabe destacar que, para motivar a los países en desarrollo a aplicar el intercambio automático de información de cuentas financieras, en Septiembre de 2014, el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales entregó un mapa de ruta para el Grupo de Trabajo sobre Desarrollo del G-20, para facilitar la participación en el nuevo estándar sobre el intercambio automático de información de la cuenta financiera. Este mapa de ruta es parte de los esfuerzos para frenar la evasión fiscal multinacional y la evasión fiscal offshore en países en desarrollo.

En el marco del Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información se ha creado el Grupo de Intercambio Automático que monitoreará la implementación del nuevo estándar y ayudará a los países en vía de desarrollo para facilitarles el trabajo. Se han previsto diversos talleres de capacitación. Cabe mencionar que próximamente se realizará en Bogotá, Colombia, el 5to. taller de entrenamiento para la implementación del nuevo estándar, durante los días 21 a 24 de Julio.

• Intercambio de información a pedido, fase 3 del Peer Review

Con relación al proceso de revisión de pares que lleva adelante el Foro Global varios países de la región han sido evaluados, pudiéndose distinguir en función de la calificación asignada los siguientes:

- Cumplido: México.
- Ampliamente cumplido: Argentina, Brasil, Chile, Uruguay.

Los países mencionados han sorteado fases 1 y 2. En tanto que los siguientes países han sido evaluados y aprobados en fase 1 y han pasado a fase 2 para su revisión: Costa Rica, Colombia y El Salvador. -En el caso de Panamá y Guatemala, a pesar de los esfuerzos, no han pasado a la fase 2 por problemas en la fase 1 donde se evalúa el marco normativo para el intercambio a pedido.

En el ámbito de la OCDE y del Foro Global se está trabajando en el desarrollo de lo que será la fase 3, donde se evaluarán entre otras cuestiones la disponibilidad de información para identificación del beneficiario efectivo (beneficial owner) y la calidad de los pedidos de información.





• Intercambio de información en el marco del proyecto BEPS

En el marco del Proyecto BEPS y en relación al intercambio de información se destacan dos cuestiones importantes:

o Reporte país por país (relacionada a la Acción 13 del Plan de Acción previsto):

Se aprobó el paquete de implementación del reporte país por país que se hará a través de intercambio automático de información entre los países en el marco de convenios o acuerdos bilaterales o multilaterales, previa firma de un acuerdo de autoridades competentes. Este reporte es parte de la documentación estandarizada acordada en materia de precios de transferencia y contendrá información relativa a la ubicación a nivel global de los ingresos e impuestos pagados por el grupo económico mundial, así como ciertos indicadores de la actividad económica realizada por las distintas empresas integrantes del grupo.

o Rulings (relacionada a la Acción 5 del Plan de Acción previsto)

Se prevé un intercambio de información espontáneo de las rulings que acuerden contribuyentes y los respectivos fiscos.

En relación al proyecto BEPS hay una consideración realizada para los países en vía de desarrollo, ya sea propiciando la participación directa como así también realizándose encuentros regionales. Al respecto, se puede mencionar los encuentros realizados en América Latina.

• Jurisdicciones no cooperantes según la Unión Europea

Por último, la Unión Europea ha publicado recientemente una lista de 30 jurisdicciones no cooperantes, a partir de los listados elaborados por los países miembros. Cabe destacar que dicha publicación causó cierta tirantez con la OECD y en particular con el Foro Global, dado que se incluyeron jurisdicciones que conforme los estándares evaluados por este último, habían superado la evaluación de transparencia.



UN NUEVO SISTEMA TRIBUTARIO PARA CHILE LEY DE REFORMA TRIBUTARIA 20.780 DE SEPTIEMBRE DE 2014



Víctor Villalón Méndez
victor.villalonm@gmail.com
Subdirector de Fiscalización del SII
Chile

I. Descripción de cambios en los principales impuestos

IMPUESTO A LA RENTA

Para la tributación de los propietarios, socios o accionistas de las empresas o sociedades, se establecen dos regímenes opcionales de tributación que definen el ámbito temporal en que las rentas deben ser declaradas y gravadas. El primer régimen establece que las rentas deben simultáneamente tributarse por las empresas y las personas cuando son generadas o devengadas (Régimen de renta atribuida). El segundo régimen cuando dichas rentas son devengadas por las empresas y percibidas por sus propietarios (Régimen de renta percibida).

Se debe tener presente que en Chile funciona un sistema de crédito en el que los impuestos pagados por las empresas sirven de crédito a los impuestos personales. Así por ejemplo, si una empresa genera una renta de \$100 unidades económicas y paga por ella un impuesto empresarial de \$25 unidades y el dueño de esa empresa obtiene un dividendo de \$50 con cargo a esas utilidades de \$100, entonces ese dueño tendrá un crédito de \$12,5 contra el impuesto personal progresivo que resulte. Como se indicó anteriormente, actualmente el SII gestiona en ambiente electrónico la totalidad de la información, incluyendo las devoluciones que correspondan de esos \$12,5. En todos los casos, el crédito se encuentra limitado hasta el monto del impuesto efectivamente pagado.

A continuación una breve reseña de ambos regímenes:

Régimen de renta atribuida

Las rentas de las empresas o sociedades son atribuidas en el mismo ejercicio de su determinación o generación a sus respectivos propietarios, socios, accionistas o comuneros, independientemente de su distribución efectiva. En el ejemplo anterior, la renta de \$100 será atribuida (asignada) para fines impositivos en su totalidad al dueño de la empresa, quien tendrá entonces

derecho a crédito por la totalidad del impuesto soportado por la empresa. De éste modo, si esta persona natural tiene un tasa progresiva efectiva inferior a la tasa que afectó a la empresa, se le generará un crédito superior a su impuesto, pudiendo solicitar la devolución respectiva.

Es importante notar que éste régimen aplica a todas las empresas que formen parte de la cadena societaria, de modo tal que la renta que debe ser atribuida en un nivel es a su vez sucesivamente atribuida hasta que llegue al nivel del dueño afecto a impuestos finales. Así, en el ejemplo, si entre la empresa que genera la renta de \$100 y el dueño o beneficiario efectivo existe otra empresa, ésta última deberá atribuir esa suma al referido dueño, incluso si ha habido flujo de efectivo.

Puede notarse entonces que el régimen asigna una transparencia especial a las empresas generadoras de las rentas e interpuetas, puesto que ellas deben pagar sus impuestos por sí y los beneficios siempre han de atribuirse hasta llegar a los dueños afectados a impuestos finales o personales. También se debe tener presente que estas utilidades atribuidas completan totalmente su tributación, por lo que cuando son efectivamente distribuidas ya no deben ser gravadas en cabeza del beneficiario.

Régimen de renta percibida

Los propietarios, socios, accionistas o comuneros deben declarar y pagar su impuesto personal cuando efectivamente perciban las rentas desde sus empresas. Aquí se produce un cambio en la cantidad de crédito a que puede tener derecho el dueño de la empresa. En efecto, el dueño afecto a impuestos personales tiene derecho a crédito solamente por el 65% del Impuesto pagado a nivel de sus empresas. Así, en el ejemplo inicial si el dueño obtiene un dividendo bruto de \$100, entonces tendrá derecho a crédito por el 65% de los \$25 pagados por la empresa como impuesto empresarial. Esta diferenciación hace que la carga tributaria efectiva sea superior en el caso de éste régimen. Con todo, este límite de 65% no aplica si el beneficiario de la renta es residente en un país con el cual Chile tiene vigente un convenio para evitar la doble tributación internacional.

Relación entre ambos regímenes

La Ley de la Renta considera un impuesto personal progresivo para los Residentes (desde 0% a 35%) sobre base mundial y proporcional para los No residentes (35% en el caso de dividendos) sobre fuente chilena.

Bajo esa consideración, se permite que los contribuyentes reciban beneficios desde empresas adscritas al Sistema de renta atribuida o del Sistema de renta percibida. Asimismo, se permite que una empresa de un régimen cambie al otro régimen, bajo el cumplimiento de ciertos plazos y requisitos. Para estos efectos, la información de terceros y de las empresas fluye electrónicamente permitiendo las propuestas pre llenadas de declaración.

Normas de cierre patrimonial

Con la Ley 20.780 se acaban los dividendos (retiros) pendientes de tributación: Cualquier distribución, retiro o remesa de utilidades se encontrará gravada, a menos que se haya pagado el impuesto personal respectivo. En el caso que los dividendos (retiros) correspondan a utilidades financieras que exceden a las tributables, se gravarán igualmente con impuestos finales, con derecho al crédito que provenga desde la empresa respectiva. Esta modificación es de gran relevancia puesto que hasta antes de éste cambio, toda utilidad entregada a socios o dueños que no se hiciera con cargo a utilidades tributables quedaba con su tributación en impuestos finales suspendida, hasta que la empresa obtuviese utilidades tributables, lo que se prestaba para innumerables esquemas tributarios agresivos.

Se regulan los retiros para reinversión que sean sólo para diferir la tributación mediante sociedades pasivas: Aquí se busca que las reinversiones tengan sustancia económica. Este cambio también es relevante puesto que hasta antes de la reforma se hacían reinversiones simplemente para diferir ilimitadamente la tributación con impuestos finales. Ahora las reinversiones podrán hacerse en otras empresas pero si esos recursos se destinan a inversiones meramente pasivas, la empresa receptora deberá completar la tributación faltante. Las rentas pasivas se calificarán como tales de acuerdo a los estándares internacionales, principalmente OECD y ONU.

La inversión o reinversión de utilidades de fuente chilena en paraísos fiscales: Dichas utilidades se gravarán de la misma forma señalada en punto anterior. Lo anterior, sin perjuicio de la tributación que corresponda a las ganancias de esas inversiones en el exterior.

En este contexto, especial importancia cobran las nuevas reglas sobre diferencias temporales que se describen a continuación.

Diferencias temporales

Se precisa que una diferencia temporal (un ingreso o gasto incluido en el resultado financiero de un período que se debe declarar para fines tributarios en otro), también es tributable cuando genera un flujo efectivo al dueño o propietario de la empresa. Para la determinación del valor financiero de la partida se atenderán las normas del artículo 16 del Código Tributario, que remiten a las normas de contabilidad generalmente aceptadas. Este criterio viene a corregir algunos vacíos que había en la legislación tributaria utilizada por las empresas para diferir sino impedir la tributación de diversas operaciones. Asimismo, la norma ha sido redactada para evitar la doble tributación interna.



Reglas sobre pérdidas de arrastre

A contar del cambio legal de la ley 20.780, las pérdidas de las empresas sólo podrán ser deducidas de las utilidades que se generen en el ejercicio en que se producen o en los ejercicios futuros y no ilimitadamente en el tiempo como ocurre hoy. Es decir, ya no se podrán imputar las pérdidas a ejercicios pasados y solicitar devolución por ello. Entonces, no se permite el carry back de pérdidas.

Tratamiento del Goodwill

Se trata de la diferencia de valor que se produce entre un monto invertido y el valor neto de los activos y pasivos recibidos con motivo de la fusión o disolución de una empresa cuyas acciones o derechos fueron adquiridos con ese monto. Esta diferencia cuando es positiva (es decir, cuando el monto invertido es superior al monto de los activos y pasivos de la empresa fusionada), se puede utilizar como gasto amortizable en función del valor ajustado y deterioro o disposición de los activos recibidos en la fusión. Si se mantiene una diferencia que excede el valor de mercado de esos activos, la misma se considera un intangible que no es amortizable mientras la empresa se encuentre en operación.



Término de actividades declarados por el SII

En íntima relación con las diferencias temporales mencionadas anteriormente, la ley ahora autoriza al SII a declarar el cese de actividades en los casos de empresas que de manera intencionada comienzan a comportarse como empresas sin actividades hasta que transcurran los plazos de prescripción, sin embargo, mantienen utilidades tributables, diferencias temporales, dividendos no reportados que no han cumplido con su tributación. De este modo, la declaración que haga el SII devengará y hará exigibles todos los impuestos pendientes permitiendo la cobranza administrativa o judicial de las mismas.

IMPUESTO A VALOR AGREGADO

Sin perjuicio de otras modificaciones, los principales cambios en materia de IVA son los siguientes:

Actividad inmobiliaria

El principal cambio introducido por la Ley 20.780 dice relación con la incorporación de la actividad inmobiliaria como hecho gravado básico de venta, lo que regirá a partir de enero de 2016. Actualmente la Ley del IVA sólo grava la venta de propiedades construidas por el mismo constructor. Cabe mencionar que la venta de inmuebles usados también se gravará con IVA siempre que se acredite que existe habitualidad en ello, a excepción del valor de los terrenos que no se encuentran afectos.

Ajustes a las reglas de cambio de sujeto

La reforma entregó flexibilidad operacional para que el SII aplique reglas de cambio de sujeto en el IVA siguiendo diferentes parámetros de riesgo. Así por ejemplo, se plantea la necesidad de realizar el cambio de sujeto a los no declarantes reiterados del IVA, independientemente de la actividad económica que desarrollen.

Postergación del pago del IVA

La Ley otorgó un plazo adicional de 2 meses para que los contribuyentes pequeños paguen el IVA declarado. Es decir, un contribuyente que usualmente pagaba el IVA del mes primero hasta el día 12 del mes segundo ahora podrá pagarlo hasta el día 12 del mes cuarto. Las sanciones y recargos, ante incumplimiento del pago, se cuentan desde ese mes cuarto.

IMPUESTOS CORRECTIVOS

Impuestos a los vehículos particulares nuevos o importados

Principalmente se estableció a contar de Diciembre de 2014 un nuevo impuesto a los vehículos rodantes particulares que se calcula en función del valor de mercado del vehículo y la cantidad de gramos de óxido de nitrógeno que el vehículo emita por kilómetro recorrido.

Impuesto a las fuentes fijas de contaminantes

A contar de 2017 se empezará a aplicar un impuesto a la contaminación de fuente fija, como chimeneas, turbinas y calderas. El impuesto se calcula en función de la potencia térmica, las toneladas emitidas compuestas de ciertos elementos no deseados como azufre, carbono y nitrógeno y los niveles de dispersión en el aire.

III. Descripción de cambios en el Código Tributario

Las medidas precisas que considera el proyecto de reforma tributaria pueden enmarcarse en los siguientes ámbitos:

GESTIÓN DE RIESGO E INFORMACIÓN

Análisis de riesgo

Si bien se lograron importantes avances con la Segmentación de contribuyentes del año 2009, se pretende consolidar la utilización de distintos criterios de análisis en una matriz integrada de riesgos que permita focalizar de manera más eficiente los recursos de la institución.

En este ámbito, en el Código se modifica el art. 60 inciso primero para introducir la figura del “*contacto expedito*”, se agrega un inciso segundo a dicho artículo para normalizar la petición de “*información sectorial*”.

Estos cambios permitirán asignar las acciones apropiadas a aquellos contribuyentes que presentan evidente incumplimiento

tributario de aquellos que cumplen regularmente sus obligaciones. Así por ejemplo, se espera que un contribuyente de ejemplar comportamiento pueda realizar todas sus actividades tributarias a través de su portal privado en la web del SII, reduciendo a un mínimo sus visitas a las Oficinas.

Intercambio doméstico de información

Otras instituciones de gobierno poseen información relevante para el análisis de riesgo referido anteriormente, información que fluye al SII de manera tradicional, limitándose con ello la capacidad y oportunidad del análisis de riesgos. La nueva norma permitirá a instituciones como SVS, Cochilco, Sernageomin y a intermediarios registrales, como notarios y otras entidades fiscalizadores, el envío de información sobre una base sistemática, periódica y en ambiente seguro.

FACILITACIÓN Y ASISTENCIA

Contacto expedito

El Servicio ha obtenido variados reconocimientos en el ámbito electrónico de la facilitación del cumplimiento tributario y corresponde ahora afianzar tales servicios mediante una mirada más integral de los contribuyentes y un trato más eficiente que disminuya los costos de cumplimiento durante una fiscalización. Para este efecto, se introduce la figura del contacto expedito que permitirá al SII hacer revisiones de riesgo de manera remota y personalidad, sin tener que avanzar en auditorias que suelen ser costosas para las partes, especialmente para los casos de nulo o bajo riesgo.



Comunicación electrónica

En el Código se modifican los arts. 11 y 13 para alinear los servicios electrónicos actualmente en uso con la posibilidad de realizar también notificaciones electrónicas, cerrando así brechas entre procedimientos manuales y electrónicos.

Expediente electrónico

Se introduce en el Art. 21 la figura del expediente electrónico, que permitirá al contribuyente tener un registro actualizado de sus interacciones con el SII, de los antecedentes aportados y de las decisiones administrativas del SII, incluyendo las re-determinaciones de impuestos. Lo antecedentes contenidos en el expediente podrán hacerse valer en juicio de acuerdo a las reglas generales.

Divulgación de información

Se agrega un inciso al Art. 35 que permite al SII a publicar información sectorial tributaria agregada.

FORTALECIMIENTO DEL CONTROL CORRECTIVO

Fiscalización electrónica

Este es quizás el ámbito más modernizador de la función fiscalizadora al considerarse facultades similares a las que poseen algunas administraciones tributarias de países desarrollados, permitiendo también la solución de diferentes barreras y problemas que afectan tanto al SII como a los contribuyentes en el desarrollo de las acciones de fiscalización. Se trata de una adecuación necesaria en el contexto de los registros y controles informáticos que llevan hoy la generalidad de las empresas. Cabe notar que en la práctica muchas empresas no permiten la revisión electrónica de sus antecedentes contables aduciendo que el SII sólo está facultado para revisar las impresiones que sus sistemas arrojan, enfoque ineficiente que afecta los recursos disponibles para la Comunidad. Así, se adecuan los artículos 17 y 60 y se crean los artículos 60 bis y 60 ter que permiten realizar fiscalizaciones informáticas de diferente alcance. Estas facultades están diseñadas de forma tal que contemplan un procedimiento regulado con estricta protección de la información del contribuyente. Los funcionarios actuantes están sujetos al deber de reserva y sus actividades deben constar en el "expediente electrónico" que se proveerá en virtud del Art. 21.

Técnicas de auditoría generalmente aceptadas

Este grupo considera ajustes que se fundan en la experiencia práctica y procesal que ha debido enfrentar el SII y que por razones de diseño ha dejado sin reparos situaciones de evidente incumplimiento tributario. Por ejemplo, algunos tribunales no han aceptado los resultados estadísticos de los denominados puntos fijos, incluso cuando poseen altos niveles de confianza con variaciones inmatrimoniales, aduciendo que tales criterios no se encuentran en el Código Tributario. El caso de locales de comida con afluencia regular de clientes que reiteradamente no entregan la boleta de venta caen ésta situación. Así, en el Código se modifica el Art. 59 para permitir el control de contribuyentes que de manera reiterada cambian de domicilio o celebran operaciones con relacionados a objeto de evitar el control de una Dirección

Regional y se agrega un nuevo art. 60 cuater, que permitirá al SII utilizar técnicas de auditoría generalmente aceptadas con mención expresa de técnicas de muestreo y puntos fijos. Puede notarse que este grupo de cambios está orientado a contribuyentes que se caracterizan por una baja aceptación social del sistema tributario de nuestra Comunidad.



Trazabilidad digital

En línea con técnicas modernas de auditoría, mediante un nuevo artículo 60 ter del Código se faculta al SII a utilizar o solicitar la utilización de procedimientos de control basados en plataformas tecnológicas o rutinas informáticas. Para estos efectos, al amparo de un Decreto el SII debe señalar los segmentos de contribuyentes que podrían verse afectados con éstas medidas de control. Ejemplos: Casos de juego electrónicas, apuestas por internet, reventa de productos en la web, etc.

Trazabilidad física y documentaria

De manera similar, mediante un nuevo artículo 60 quinquies se autoriza al SII a exigir la utilización de mecanismos de control basados en estrategias de trazabilidad. Estos mecanismos permiten el control en terreno de las obligaciones tributarias, especialmente referidas a impuestos especiales al consumo.

Plazos de fiscalización

El Art. 59 establece plazos de caducidad de la acción fiscalizadora. Estos plazos pueden ser de 9 o 12 meses, según el caso. Se pretende liberar de tales plazos a situaciones complejas particulares. Así, tales plazos no se aplicarán a los casos de la norma general anti elusiva, a los casos de rentas pasivas devengadas ni a los casos de operaciones con empresas situadas en regímenes fiscales preferenciales o de nula o baja tributación.

Sistema de sanciones

El incumplimiento de obligaciones tributarias dispuestas por Ley trae aparejada la posibilidad que se reciban sanciones. En este contexto, las adecuaciones que se realizan al Art. 97 dicen relación principalmente con las facultades informáticas de los arts. 60 bis y 60 ter, como así también con el uso indebido de gastos del artículo 31 de la Ley de la Renta (supermercados) y la sanción a promotores que se describe más adelante.

IV. Descripción de cambios en las normas de control fiscal internacional

Criterios para el reconocimiento de jurisdicciones de nula o baja tributación

En un nuevo artículo 41H se fijan seis parámetros para evaluar la presencia de un territorio de nula o baja tributación. Si se cumplen a lo menos dos de ellos, se considera que un territorio o jurisdicción tiene un régimen fiscal preferencial o puede ser calificado de paraíso tributario. Los criterios son: i. La tasa de tributación efectiva sobre los ingresos de fuente extranjera, ii. No tener con Chile un convenio vigente que permita el intercambio de información. iii. No poseer reglas que faculten a la administración tributaria respectiva para fiscalizar los precios de transferencia, iv. Contienen limitaciones que prohíben a sus respectivas administraciones tributarias la solicitud de información a sus administrados y/o la disposición y entrega de esa información a terceros países, v. Son consideradas como regímenes preferenciales para fines tributarios por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, o por la Organización de Naciones Unidas (no cumplen un estándar). vi. Gravan exclusivamente las rentas generadas, producidas o cuya fuente se encuentre en sus propios territorios. No se aplica esta norma a países OECD.



En un nuevo artículo 41H se fijan seis parámetros para evaluar la presencia de un territorio de nula o baja tributación. Si se cumplen a lo menos dos de ellos, se considera que un territorio o jurisdicción tiene un régimen fiscal preferencial o puede ser calificado de paraíso tributario. Los criterios son: i. La tasa de tributación efectiva sobre los ingresos de fuente extranjera, ii. No tener con Chile un convenio vigente que permita el intercambio de información. iii. No poseer reglas que faculten a la administración tributaria respectiva para fiscalizar los precios de transferencia, iv. Contienen limitaciones que prohíben a sus respectivas administraciones tributarias la solicitud de información a sus administrados y/o la disposición y entrega de esa información a terceros países, v. Son consideradas como regímenes preferenciales para fines tributarios por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, o por la Organización de Naciones Unidas (no cumplen un estándar). vi. Gravan exclusivamente las rentas generadas, producidas o cuya fuente se encuentre en sus propios territorios. No se aplica esta norma a países OECD.

Nuevas normas de exceso de endeudamiento

Si bien la nueva norma utiliza el ratio de tres veces el patrimonio, ella ha sido diseñada como una norma de control de potestad tributaria y aborda pagos por servicios financieros (intereses, comisiones, derivados) y servicios de administración, gestión y gerenciamiento, incluso cuando queden mimetizados al interior de proyectos de inversión. La norma considera el caso de EP en el extranjero que toma deudas, las deudas con empresas no relacionadas incluso domésticas, los esquemas de cascada, las recompras de deudas por parte de relacionados. El cálculo del ratio es anual y la carga relacionada al exceso de endeudamiento resultante se grava con un impuesto especial de 35%.

Ajuste a las reglas de precios de transferencia

Se modifican las normas vigentes sobre la materia para habilitar al SII a realizar ajustes a las reestructuraciones de funciones y negocios incluso cuando las respectivas funciones se trasladan a regímenes fiscales de tributación estándar. Antes del cambio, se permitía tales ajustes pero siempre que las funciones se hubieran trasladado a regímenes fiscales de nula o baja tributación. Si bien se trata de un cambio menor en la letra de la Ley, importa una significativa innovación en materias de precios.

Procedencia de los gastos de fuente extranjera

Se incluyó como requisito previo para la rebaja de gastos de fuente extranjera que el respectivo impuesto a los No residentes

se hubiere retenido y pagado en favor del Fisco chileno, a menos que fuese aplicable una liberación o exención como la que resultaría de un convenio vigente para evitar la doble tributación. Esta norma fue pensada para controlar la conducta consistente en devengar eternamente gastos de fuente extranjera, disminuyendo artificialmente la base tributaria local.

Régimen especial para declarar bienes y rentas situados en el extranjero

Por primera vez en su historia se incluye al sistema tributario chileno un procedimiento voluntario y extraordinario que durará solamente por el año 2015 para que las personas domiciliadas, residentes, establecidas o constituidas en Chile paguen un impuesto único de 8% sobre los bienes y rentas obtenidos en el pasado y respecto de los cuales no se cumplieron con las obligaciones tributarias chilenas. Este procedimiento permite regularizar sin plazos de prescripción todas las obligaciones tributarias incumplidas. El pago efectivo del impuesto especial y la ausencia de reparos del SII al cabo de 12 meses implican el total saneamiento de las obligaciones incumplidas. La norma cumple los más altos estándares de la OECD y de la GAFI.

Control de las rentas pasivas de fuente extranjera

En íntima relación con el procedimiento voluntario descrito en el punto anterior, la ley 20.780 introduce a la Ley de la Renta un nuevo Art. 41 G, destinado al control de las denominadas "rentas pasivas" cuando corresponden a empresas extranjeras o "sociedades instrumentales" de propiedad de personas o empresas chilenas. Esta norma de control busca frenar el diferimiento indefinido de la tributación con impuestos finales de las rentas de fuente extranjera. En términos generales se prescribe que los contribuyentes o patrimonios de afectación con domicilio, residencia o constituidos en Chile, que directa o indirectamente controlen entidades sin domicilio ni residencia en el país, deberán considerarse como devengadas o percibidas las rentas pasivas percibidas o devengadas por dichas entidades controladas en el exterior. Es norma es parte de un conjunto de criterios destinados a mitigar conductas elusivas internacionales específicas. Esto cobra relevancia especialmente con la futura vigencia de la GAAR Chilena y BEPS. Se dispuso que éste régimen de control entre en vigencia a partir del 1° de enero de 2016.





- **Reatribuir.** La Autoridad Fiscal para fines tributarios establece que las pérdidas generadas o los ingresos obtenidos deben ser atribuidos a otras entidades o empresas. A contrario del enfoque anterior, no se desconocen los contratos y actos celebrados. Es un enfoque orientado a las personas intervinientes.

- **Denegar.** La Autoridad Fiscal desconoce para fines tributarios las pérdidas generadas o cambia el régimen tributario de las mismas o de los ingresos. Al igual que el enfoque anterior, no se desconocen los contratos y actos celebrados. Es un enfoque orientado a las operaciones celebradas.

- Una jefatura de fiscalización analiza y propone que una operación o conjunto de ellas obedece a la conducta que se intenta controlar.

- Un ente colegiado formado por jefaturas regionales analiza la propuesta y establece o ratifica que se cumplirían las condiciones para aplicar la facultad de control. El expediente es remitido al Director nacional para su aprobación.

- Un ente colegiado nacional dirime sobre el caso planteado a nivel regional. Si procede, el expediente con el informe fundado es trasladado al Tribunal para obtener la calificación respectiva.

V. Descripción de nueva Norma General Anti Elusiva (GAAR chilena)

La nueva norma conocida como GAAR chilena contiene elementos preventivos, disuasivos y correctivos del comportamiento elusivo. La nueva norma apunta al abuso y a la simulación mediante nuevos artículos agregados al Código Tributario que conforman un ambiente de sustancia sobre forma.

En el ámbito preventivo se introducen al sistema chileno normas para la revelación voluntaria y obligatoria de esquemas tributarios, que permitirán a los contribuyentes y al SII conocer los efectos de las planificaciones antes que éstas sean implementadas, dando con ello mayor certeza y eficiencia al uso de los recursos. En este contexto, se asigna un rol preventivo relevante a las Juntas o Gobiernos Corporativos de las empresas.

En el ámbito correctivo, tres son los grandes enfoques utilizados para el control de las conductas en análisis:

- **Recaracterizar.** En este enfoque la Autoridad Fiscal desconoce las operaciones instrumentales implementadas y para fines tributarios procede a determinar fundadamente los efectos que se habrían producido de no mediar esas operaciones. Este enfoque está diseñado para controlar operaciones destinadas a trasladar una renta que debía generarse en un lugar y se aloca en otro, o bien, o trasladar una pérdida que debía generarse en un lugar y se moviliza a otro. También se encuentran pensadas para mutar la forma jurídica en otra diferente, por ejemplo, concluir que un contrato de leasing tiene por objeto ocultar una venta.



Situación de los promotores tributarios

La norma señalada en el punto anterior previene la aplicación de sanciones a los denominados promotores tributarios, esto es, aquellas personas que recomendaron, planificaron o diseñaron el esquema que resulta calificado de agresivo. La multa puede ascender hasta el 100% de los impuestos eludidos con un tope monetario determinado.

VI. Otros cambios

Como se indicó la reforma tributaria introdujo numerosos cambios, entre los cuales cabe mencionar:

- Impuesto a la renta para la venta de inmuebles urbanos cuando la suma de las ganancias anuales excede de cierto monto (unos US\$350.000)
- Un régimen revisado de tributación en la renta sobre base presunta para los contribuyentes que explotan bienes raíces agrícolas, vehículos de transporte y pequeñas minas o canteras.
- Diferenciación en las tasas especiales al consumo en el caso de bebidas alcohólicas y analcohólicas, dependiendo de los niveles de alcohol o de azúcar, según el caso.
- Mayores facultades para la fiscalización de exportaciones y visas netas para el Servicio Nacional de Aduanas y la Comisión Chilena del Cobre, incluyendo el fortalecimiento del análisis de muestras mineras.

También se consideran en los cambios los siguientes proyectos que vendrán a complementar los ya introducidos por la ley 20.780:

- Una nueva Ley de planta para el SII, Aduanas y Tesorería, a objeto de reforzar las dotaciones y desarrollos de carrera.
- Un nuevo estatuto para el inversionista extranjero, en reemplazo del actual D.L. 600.
- Ley de fortalecimiento de los procedimientos y facultades de los Tribunales tributarios y aduaneros.
- Nuevo estatuto integral para la exportación de servicios e innovación.
- Revisión de las normas del secreto bancario para además adecuarse al estándar internacional promovido por la OECD en el marco del Convenio multilateral para el intercambio de información.



LA REFORMA TRIBUTARIA APROBADA EN COLOMBIA



Sandra Patricia Moreno Serrano
Coordinadora RAAM por Iberoamérica
DIAN- Colombia

Dando alcance al análisis sobre proyecto de reforma tributaria publicado en el Boletín Fiscal XIX correspondiente al segundo semestre de 2014, en esta oportunidad se considera pertinente hacer un breve comentario sobre los principales aspectos que fueron aprobados por el Congreso de la República de Colombia mediante Ley 1739 de diciembre 23 de 2014. Es de anotar que salvo algunas excepciones, el proyecto fue aprobado casi en su totalidad, y se introdujeron algunas medidas adicionales que fueron consideradas de utilidad para las finanzas públicas.

MEDIDAS QUE FUERON APROBADAS

En relación a los mecanismos de lucha contra la evasión, se aprueban las normas anti-abuso en materia tributaria, el nuevo régimen de precios de transferencia, de paraísos fiscales, de fusiones y adquisiciones, y el establecimiento de una regla de subcapitalización.

Se establece el Impuesto a la Riqueza que gravará los flujos de utilidad y la acumulación de riqueza por los años 20015, 2016 y 2017. El hecho generador de este impuesto es la posesión de riqueza al 1° de enero del año 2015 cuyo patrimonio bruto menos deudas sea igual o superior a \$1.000 millones de pesos, al que se aplica una tarifa marginal que se va incrementando año a año del 0.20% a 1.15%.

Como complemento al anterior, se crea el impuesto de normalización tributaria que permite a los contribuyentes la regularización de activos que no hubieren sido declarados en su oportunidad en el impuesto de renta de años gravables anteriores sin que ello implique aplicación de renta por comparación patrimonial o de la renta líquida gravable por los activos omitidos. Este beneficio se permitirá siempre y cuando los bienes omitidos no hubieren tenido origen ilícito y tendrá vigencia por los años gravables 2015, 2016 y 2017, aplicándose una tarifa de 10%, 11.5% y 13% respectivamente.

Para los no residentes sometidos a rentas de fuente nacional y extranjera se crea la declaración anual de activos en el exterior.

Se crea una sobretasa al Impuesto sobre la renta para la equi-

dad –CREE– que debe liquidarse y pagarse por los años gravables 2015 a 2018 que no tendrá destinación específica y por tanto se hará unidad de caja con los demás ingresos corrientes de la Nación.

Se prohíbe la compensación del Impuesto sobre la renta para la equidad –CREE– y de su sobretasa con saldos a favor por concepto de otros impuestos.

Se permite deducción en renta del 175% por inversiones en investigación, desarrollo tecnológico o innovación siempre que se cumplan las condiciones que establece la ley.

Se permite el descuento por impuesto sobre las ventas pagado en la adquisición e importación de maquinaria pesada para industrias básicas.

Se modifica el régimen del IMAS o impuesto mínimo alternativo Simple como sistema de determinación simplificado aplicable a personas naturales residentes clasificadas en la categoría de empleados, en el sentido de modificar la base gravable a la que se aplica una tarifa progresiva dependiendo de los ingresos brutos obtenidos.

Pese a que se ha pretendido el desmonte paulatino del gravamen a los movimientos financieros – GMF – por razones presupuestales se decide prorrogarlo hasta el 1° de enero de 2022. Así, de los años 2015 a 2018 se seguirá aplicando la tarifa del 4x1000 y por los años 2019, 2020 y 2021 éstas se empiezan a reducir paulatinamente al 3x1000, 2x1000 y 1x1000, respectivamente. Adicionalmente, se introduce una exoneración adicional aplicable a la disposición de recursos para la realización de operaciones de factoring -compra o descuento de cartera-realizadas por fondos de inversión colectiva, patrimonios autónomos o por sociedades o por entidades cuyo objeto principal sea la realización de este tipo de operaciones a las que se les permitirá la marcación de un máximo de tres cuentas siempre que éstas cumplan con los requisitos que establece la ley.

Se contempla que para efectos del reconocimiento fiscal de costos, deducciones, pasivos e impuestos descontables, los pagos deben haberse efectuado mediante depósitos en cuentas ban-

carias, giros o transferencias bancarias, cheques girados al primer beneficiario, tarjetas de crédito, tarjetas débito u otro tipo de tarjetas o bonos que sirvan como medios de pago en la forma y condiciones que autorice el Gobierno Nacional.

Se elimina el beneficio fiscal de la devolución de los dos puntos del Impuesto sobre las Ventas –IVA pagado en la adquisición de bienes o servicios mediante tarjetas de crédito y débito.

Se introducen modificaciones en el impuesto nacional a la gasolina y el ACPM y se incrementa la sanción por inexactitud al 200% del mayor impuesto a cargo determinado.

MEDIDAS QUE NO SE APROBARON

Previa discusión sobre la conveniencia de establecer la penalización propuesta en el proyecto de ley como complemento al régimen anti evasión por conductas relacionadas con la omisión de activos e inclusión de pasivos inexistentes, el Congreso de la República decide no incluir la medida por encontrarse en curso una reforma al régimen penal colombiano, en la que por unidad de materia, se entrará a debatir lo concerniente a la conveniencia de incluir dicha medida como tipo penal en la legislación penal colombiana.

MEDIDAS ADICIONALES INTRODUCIDAS

Se fijan parámetros en materia de prescripción de la acción de cobro y se autoriza a las diferentes seccionales para suprimir como remisibles los registros, cuentas y deudas tributarias de contribuyentes que hubieren muerto sin dejar bienes.

Se establece un tope de 4.000 UVT para pertenecer al régimen simplificado del impuesto nacional al consumo de restaurantes y bares, régimen al que a partir de la ley sólo pueden pertenecer personas naturales.

Por último, para efectos de descongestionamiento tanto de la administración como de los despachos judiciales, se introducen algunas figuras jurídicas que a pesar de ser ampliamente criticadas por ser consideradas especies de “*amnistías*” que premian a morosos, incumplidos e inexactos. Medidas que si bien no estaban contempladas en el proyecto inicialmente presentado, fueron consideradas pertinentes por los legisladores pues se trata de obtener un mayor recaudo efectivo de los impuestos que se encuentran en discusión.

Así, se introduce “*la conciliación contencioso administrativa*” para procesos judiciales en curso, “*la terminación por mutuo acuerdo*” para procesos que se encuentran en etapa de discusión en sede administrativa, y “*la condición especial de pago*” para procesos de cobro que se encuentren adelantando en las diferentes seccionales, que permiten el pago del impuesto exonerándose del pago de intereses y actualización en los porcentajes que contemple la ley dependiendo del caso. Figuras que son aplicables a obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias para solicitudes que se radiquen hasta el 30 de septiembre de 2015, en los términos y condiciones que taxativamente contempla la ley y previo el cumplimiento de los requisitos de procedencia.





LA COMISIÓN DE EXPERTOS

Atendiendo las recomendaciones de la OCDE, se crea una “Comisión de Expertos para la Equidad y la Competitividad Tributaria” que actualmente se encarga de hacer recomendaciones de mejoramiento del actual Estatuto Tributario orientadas a combatir la evasión y elusión fiscales, y a contribuir al fortalecimiento de un sistema tributario más equitativo y eficiente. Los informes periódicos que se entregan al gobierno deben contener un estudio pormenorizado sobre el Régimen Tributario Especial del Impuesto sobre la Renta y Complementarios, del régimen de las entidades sin ánimo de lucro, los beneficios tributarios existentes y las razones que los justifican, el régimen del Impuesto sobre las ventas y el régimen aplicable a los impuestos, tasas y contribuciones de carácter territorial, entre otros asuntos, con miras a un crecimiento económico y la generación de empleo en el país.

Los avances y resultados de las mesas de trabajo de la Comisión de Expertos nacionales e internacionales deben ser presentados trimestralmente por el Director de la DIAN, Santiago Rojas, a las Comisiones Económicas del Congreso de la República.



REFORMA TRIBUTARIA EN ESPAÑA



Gabriel Díez Pata
Agencia Tributaria
España



Tras el Informe emitido por la Comisión de Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español, entregado al Gobierno el 13 de Marzo de 2014, éste se puso a la tarea de revisar el sistema tributario para mejorar la eficiencia en la asignación de recursos, la neutralidad, la creación de empleo y la generación de ahorro en una economía globalizada, avanzar en términos de equidad y desarrollo social, garantizar tanto la suficiencia financiera para el conjunto de las Administraciones públicas como la generalidad en su cumplimiento, y reforzar la lucha contra el fraude fiscal. Así, las principales reformas acometidas hasta la fecha son las siguientes:

Respecto al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 26/2014), la reforma planteada mantiene la estructura básica del Impuesto, con una reducción generalizada de la carga impositiva soportada por los contribuyentes de este Impuesto. Adicionalmente, por razones de equidad y suficiencia ha resultado necesario el replanteamiento del tratamiento fiscal de determinadas operaciones o incentivos fiscales que reducan de forma significativa la tributación del Impuesto sin que las razones aducidas para su existencia justificasen la ruptura del principio de generalidad e igualdad que debe inspirar a cualquier tributo. Finalmente, se avanza de forma significativa en términos de eficiencia y neutralidad, dotando de una mayor homogeneidad en el tratamiento fiscal de las distintas rentas del ahorro, al tiempo que se estimula su generación.

Entre las modificaciones más significativas, cabe destacar las siguientes:

- Exención por despido o cese del trabajador: límite exento la cantidad de 180.000 euros

- Exención de dividendos: exención suprimida

- Rendimientos del trabajo:

El actual porcentaje reductor del 40% (para rendimientos con período de generación superior a 2 años o notoriamente irregulares en el tiempo) pasa a ser del 30%

Nuevas reducciones

- Rendimientos de capital:

Planes de Ahorro a Largo Plazo: exención de rendimientos,

siempre que no se disponga del capital durante 5 años. Límite aportación anual: 5.000 euros
Reducción del 30% para rendimientos con generación superior a 2 años

- Actividades económicas:

Nuevos límites para la estimación objetiva (módulos)

Reducción del 30% para rendimientos con generación superior a 2 años

Nuevas reducciones

- Ganancias Patrimoniales:

Eliminación de los coeficientes de corrección monetaria en la transmisión de inmuebles

Exención en la transmisión de elementos patrimoniales contribuyentes mayores de 65 años, siempre que el importe obtenido por la transmisión se destine a constituir una renta vitalicia asegurada a su favor

Se mantienen los coeficientes de abatimiento (los que permitan reducir la ganancia patrimonial de bienes adquiridos antes de 20/01/2006), si bien se limita su aplicación a las ganancias patrimoniales derivadas de la venta de bienes con un valor de transmisión máximo de 400.000 euros

- Se elevan los importes reductores de Base imponible por Mínimo del contribuyente, descendientes, ascendientes y discapacitados dependientes

Escala general del impuesto: Se modifica la escala general del impuesto en dos fases sucesivas, una para el 2015 y otra a partir del ejercicio 2016, aplicables a la base imponible general. Se reducen los tramos. En la nueva escala se acortan los primeros escalones de las tarifas. El primer marginal, pasa de la cantidad de 24,75 % al 20% y 19% respectivamente para los ejercicios 2015 y 2016. El marginal más alto, que estaba para los ejercicios 2011 a 2014 en el 52 %, pasa al 47% en el ejercicio 2015 y al 45% en el ejercicio 2016

- Tipos de gravamen del ahorro: Se modifica la escala del impuesto en dos fases sucesivas, una para el 2015 y otra a partir del ejercicio 2016, aplicables a la base imponible del ahorro

- Deducciones:

Se suprime la deducción por alquiler de la vivienda habitual, aunque de forma transitoria se mantiene para algunos arrendatarios

Nuevas deducciones por familia numerosa o personas con discapacidad

- Obligaciones formales y pagos a cuenta:

Se modifica el límite en la obligación de declarar para los contribuyentes, que pasa de 11.200 euros anuales a 12.000 euros. Reducción generalizada de los importes de retención en 2 fases: 2015 y 2016



En cuanto al Impuesto sobre la Renta de no Residentes (Ley 26/2014), se efectúan determinadas modificaciones con el fin de adecuarlo, en mayor medida, al marco normativo comunitario,acompararlo a los cambios que se contemplan en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (modificaciones principalmente en relación a algunos tipos de gravamen) y reforzar la seguridad jurídica (así las cláusulas anti-abuso o la adaptación de determinados aspectos de la atribución de beneficios a los establecimientos permanentes).

En lo referente al Impuesto sobre las Personas Jurídicas (Ley 27/2014), es de destacar que no se trata de una modificación normativa, sino de una nueva Ley del impuesto, pues el anterior, el Texto refundido de 2004, ha sido objeto de modificaciones

constantes, de carácter parcial, que, siendo todas ellas individualmente consistentes, no han ido acompañadas de una revisión global requerida de toda la figura impositiva, revisión que se antoja indispensable en el momento de aprobación de esta Ley con un nuevo impulso modernizador y competitivo para el sector empresarial español.

Los principales elementos de esta reforma son los siguientes:

a. Neutralidad, igualdad y justicia: Como ejemplos a la aplicación de estos principios, basta destacar la aproximación entre el tratamiento de la financiación ajena y propia, la aproximación entre el tipo de gravamen nominal y el efectivo o la eliminación de incentivos fiscales.

b. Incremento de la competitividad económica: En este sentido, la reducción del tipo de gravamen general, del 30 al 25 por ciento, constituye un elemento primordial en la consecución de este objetivo. Asimismo, el tratamiento de las rentas internacionales favorece la repatriación de dividendos sin coste tributario y se convierte en un instrumento esencial en la internacionalización de la empresa española. Por último, también es destacable la novedosa extensión del régimen de exención en el tratamiento de las rentas procedentes de participaciones en entidades españolas.

c. Simplificación del Impuesto: En este punto son dignas de mención medidas como la simplificación de las tablas de amortización, la racionalización de las normas aplicables a las operaciones vinculadas, la eliminación de diferentes tipos de gravamen, en consonancia con las recomendaciones de organismos internacionales, o la aplicación de un régimen de exención generalizado en las rentas procedentes de participaciones significativas.

d. Adaptación de la norma al derecho comunitario: así, requiere una especial consideración el tratamiento del sistema de eliminación de la doble imposición equiparando el tratamiento de las rentas internas e internacionales. Igualmente, las modificaciones realizadas en los regímenes especiales de consolidación fiscal y reestructuraciones.

e. Estabilidad de los recursos y consolidación fiscal: En este sentido, se adoptan medidas que tratan de ampliar la base imponible del Impuesto, como es el caso de la extensión de la no deducibilidad del deterioro de valor a todos los elementos patrimoniales del inmovilizado empresarial, o las modificaciones introducidas en la limitación a la deducibilidad de gastos financieros, así como la eliminación de determinadas deducciones.

f. Endeudamiento-capitalización: resulta necesario incidir en la neutralidad en la captación de financiación empresarial, estableciendo una balanza que durante mucho tiempo se ha inclinado a favor de la financiación ajena. En este objetivo incide especialmente la nueva reserva de capitalización, así como las modificaciones que se incorporan en el tratamiento de los gastos financieros.

g. Seguridad jurídica: En este ámbito pueden mencionarse las reglas aplicables a operaciones a plazos, la no integración en la base imponible de aquellos ingresos que proceden de la reversión de gastos no deducibles o la posibilidad de aplicar parcialmente el régimen de operaciones de reestructuración.

h. Lucha contra el fraude: caso del tratamiento de los híbridos, o las modificaciones realizadas en materia de transparencia fiscal internacional u operaciones vinculadas.

Si nos referimos ahora al Impuesto sobre el Valor Añadido (Ley 28/2014), el Impuesto sobre el Valor Añadido se modifica, en primer lugar, teniendo en cuenta, por una parte, la necesidad de adaptar el texto de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido a la Directiva 2008/8/CE, de 12 de febrero, en lo que respecta al lugar de la prestación de servicios, que introdujo, entre otras, unas nuevas reglas de localización aplicables a los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión y electrónicos, prestados a destinatarios que no tengan la condición de empresarios o profesionales actuando como tal, aplicables a partir de 1 de enero de 2015.

Asimismo, la necesidad de ajuste a la Directiva de IVA viene dada por la obligación de ejecutar diversas sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que inciden de forma directa en nuestra normativa interna, así como del ajuste al dictamen motivado de la Comisión Europea de 24 de octubre de 2012 relativo a la exención a los servicios prestados por los fedatarios públicos en conexión con operaciones financieras exentas.

Por otro lado, en aras del principio de seguridad jurídica, un importante número de modificaciones tienen en común la mejora técnica del Impuesto.

Un tercer grupo de modificaciones vienen motivadas por la lucha contra el fraude, como el establecimiento de nuevos supuestos en los que es de aplicación la denominada «*regla de inversión del sujeto pasivo*» o las modificaciones vinculadas al ámbito de la normativa aduanera.

Finalmente, se recoge un conjunto de normas que flexibilizan determinados límites o requisitos, de nuevo conforme al margen que la Directiva de IVA otorga a los Estados miembros, como la ampliación del plazo para poder modificar la base imponible en los casos de empresarios o profesionales que tengan carácter de pequeña y mediana empresa, o en los casos de empresarios acogidos al régimen especial del criterio de caja, la inclusión de determinados supuestos que posibilitan la obtención de la devolución a empresarios no establecidos de las cuotas soportadas del Impuesto sin sujeción al principio de reciprocidad, etc.

Siguiendo con los impuestos indirectos, la modificación de los Impuestos Especiales (Accisas) (Ley 28/2014), recae sobre varios aspectos, fundamentalmente:

- La Ley 66/1997 introdujo un nuevo impuesto especial de fabricación, el Impuesto sobre la Electricidad. Se ha realizado un proceso de revisión del Impuesto sobre la Electricidad al objeto de efectuar una mejor transposición de la Directiva europea (Directiva 2003/96/CE del Consejo), así como para adecuar la misma a la nueva normativa sectorial (Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico).

El nuevo Impuesto Especial sobre la Electricidad deja de configurarse como un impuesto sobre la fabricación, para pasar a ser un impuesto que grava el suministro de energía eléctrica para consumo o su consumo por los productores de aquella electricidad generada por ellos mismos.



- Se modifican determinados preceptos de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, con el objetivo de dar una mayor seguridad jurídica, como el relativo al devengo del Impuesto sobre Hidrocarburos en relación con el gas natural cuando el suministro de éste se realice en el marco de un contrato de suministro a título oneroso; o el artículo que regula las infracciones y sanciones en el ámbito de los impuestos especiales, de modo que se discierna en qué supuestos es de aplicación dicho régimen sancionador y en cuáles el recogido en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

- La Ley 16/2013, de 29 de octubre, en su artículo 5, aprueba el Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero (impuesto medioambiental, no especial). Una vez producida su entrada en vigor se hace necesario, por un lado, realizar ajustes técnicos al impuesto.

Al respecto de este último impuesto, es de destacar que también fueron aprobados por la Ley 15/2012 otros 2 impuestos medioambientales, como son el Impuesto sobre el Valor de Producción de la Energía Eléctrica, y el Impuestos sobre los residuos nucleares.

Finalmente, será de calado la reforma de la Ley General Tributaria, en trámite de aprobación parlamentaria. Los objetivos esenciales que persiguen las modificaciones son los siguientes:

- El reforzamiento la seguridad jurídica tanto de los obligados tributarios como de la Administración tributaria y reducir la litigiosidad en esta materia, para lo que es fundamental lograr una regulación más precisa, clara y sistemática de todos aquellos procedimientos a través de los cuales se aplica y gestiona el sistema tributario.

- Prevenir el fraude fiscal, incentivando el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

- Incrementar la eficacia de la actuación administrativa en la aplicación de los tributos, logrando un mejor aprovechamiento de los recursos a disposición de la Administración.

Estos objetivos pueden sintetizarse en uno solo: mejorar, adaptar y completar la regulación del sistema tributario español, haciéndolo más justo y eficaz. Entre otras, destacamos las siguientes medidas:

- Permitir que se sancione la figura del conflicto en la aplicación de la norma.

- Todo representante aduanero, no solo los agentes y comisionistas de aduanas, puede actuar como tal ante la Aduana en la modalidad de representación directa.

- La prescripción del derecho a liquidar no trasciende, en ninguno de sus aspectos, al derecho a comprobar e investigar.

- Se regula el régimen de interrupción de la prescripción de obligaciones tributarias conexas de titularidad del mismo obligado.

- Publicación de listados de deudores (importe pendiente >1.000.000 euros)

- Incremento del plazo del procedimiento de inspección (de 12 a 18 meses, con carácter general. 27 meses en casos tasados).

- Mayor y mejor utilización de medios electrónicos en todas las fases del procedimiento económico-administrativo, agiliza los procedimientos y anticipa el sistema de establecimiento de la doctrina de los Tribunales, y mejora técnicamente la normativa

vigente, completando lagunas y clarificando algunos extremos que la práctica ha puesto de manifiesto como dudosos y, en cuanto tales, generadores de conflictos jurídicos.

- Procedimiento administrativo que permita practicar liquidaciones tributarias y efectuar el cobro de las mismas aún en los supuestos en los que se inicie la tramitación de un procedimiento penal. La regla general será la práctica de liquidación y el desarrollo de las actuaciones recaudatorias de la deuda tributaria cuantificada a través de la misma.

- Incrementar el grado de integración legal y efectividad del Derecho de la Unión Europea.



MEMORIAS, CRÓNICAS Y NOTICIAS

CURSO SOBRE ACUERDOS COMERCIALES ENTRE LA UNIÓN EUROPEA E IBEROAMÉRICA

Paula Gabriela Tobes

Del 15 al 21 de diciembre de 2014 se llevó a cabo el curso “Acuerdos Comerciales entre la Unión Europea e Iberoamérica”, en su primera edición, con participantes de distintos países Iberoamericanos.

I.-Contenido del Curso

Aspectos teóricos

En el transcurso de la capacitación se han analizado los aspectos esenciales de la normativa, estudiando los principios rectores de la OMC así como los aspectos esenciales objeto de negociación en cada uno de los Acuerdos signados por la UE con Iberoamérica.

En este sentido, se han estudiado las diferencias entre los Acuerdos Multilaterales negociados en el marco de la OMC y que afectan a todos sus países miembros y los Acuerdos bilaterales que se celebran entre países/regiones conocidos como Tratados o Acuerdos de Libre Comercio -TLC o ALC-. Respecto a ello, se acentuó el hecho de que los mismos no están al margen de la normativa multilateral y se destacó lo establecido en el artículo 1º del GATT, “que es la base de la OMC, y que establece la cláusula de Nación más Favorecida, por la cual, cuando un país de la OMC da unas preferencias de acceso a mercado a otro país de la OMC, está obligado a extenderlas al resto de países de la OMC.

Sobre este aspecto se indicó que esta cláusula sólo tiene dos excepciones autorizadas por la OMC, a saber:

1.- Cuando se le den estas preferencias a países de renta baja para favorecer su desarrollo (a través del Sistema Generalizado de Preferencias – SPG1).

2.- Cuando dos países miembros de la OMC firmen un ALC que incluya la mayor parte del comercio, concretamente “*sustancialmente todo el comercio*”.

Si bien la OMC nunca ha dicho cuánto es “*sustancialmente todo el comercio*”, se interpreta que es, como mínimo, el 90% de las líneas arancelarias y el 90% del comercio. (Bibliografía del curso). Luego, se han abordado las distintas materias que son objeto de

negociación en los ALC. En este acápite se ha señalado que si bien, en un principio, el aspecto primordial de la negociación se centraba en los aranceles, en la actualidad se busca con mayor preponderancia mejorar el acceso a mercado para servicios, inversiones y compras públicas.

En particular, se han estudiado estos aspectos en forma pormenorizada en los acuerdos signados por la UE con Iberoamérica. Por tanto, se abordó el Acuerdo UE-México, UE-Chile, UE-Centroamérica, UE-Perú y Colombia y UE-Ecuador. Finalmente, se analizó el Acuerdo que negocia la UE con el MERCOSUR.



Foros de debate

Tomando como marco de referencia el material bibliográfico aportado, se plantearon en el foro tres premisas para construir a partir del debate y la puesta en común el conocimiento sobre la materia:

Libre Comercio vs. Proteccionismo

El primer tema puesto a discusión estuvo relacionado con la dicotomía Proteccionismo vs. Libre comercio. Ha sido un intercambio interesante atento ser un tema de por sí complejo donde la ideología tiene un papel relevante.

Rescatando los puntos más trascendentes, cabe manifestar que a lo largo de las aportaciones efectuadas se han puesto de resalto las ventajas expuestas por los defensores de una y otra postura y asimismo se ha dado cuenta del estado actual del tema a nivel mundial.

En este aspecto, quienes se inclinan por la vertiente del libre comercio sostienen que promueve la innovación, incentiva el libre flujo de trabajo y bienes entre los países, permite que haya mayor competitividad y libertad económica, así como más y mejores productos, etc.

Mientras que, por otra parte, quienes bregan por el proteccionismo manifiestan que su finalidad es dar lugar al crecimiento de las industrias naciente hasta hacerla competitiva, consideran que el país se hace menos vulnerable a posibles crisis financieras externas, que fomenta la industrialización y la creación de empleo, entre otras. A su vez, sostienen que el libre comercio en países en vías de desarrollo puede frenar la creación de industrias nacientes, mientras que en los países desarrollados puede acabar con el Estado de Bienestar.

Asimismo, se encuentran quienes sostienen que ninguno de los dos modelos debe aplicarse a ultranza, sino que debe darse una situación mixta. Siendo negativo un libre cambio total como así también el sobre proteccionismo.

Está claro que las tendencias de los países a la liberalización del comercio aunado con los esfuerzos multilaterales para liberalizar el comercio de bienes y servicios en todo el mundo culminaron

en los Acuerdos de la Ronda Uruguay y en la conformación en 1995 de la OMC, creada a través del Acuerdo de Marrakech, dándose en el mundo un proceso aún más ferviente de firmas de Tratados o Acuerdos de Libre Comercio sectoriales.

En este contexto ha surgido el debate sobre qué rol juega la vertiente proteccionista.

En efecto, en el último tiempo y producto de la última crisis financiera internacional acaecida en 2008 se ha dado a conocer lo que hoy se denomina el neoproteccionismo. Este concepto se refiere a diversos temas que engloban, por ejemplo, medidas relativas al sector ambiental, al dumping social, a normas privadas, entre otras.

Por tanto, el proteccionismo tomará otras formas, aplicando medidas más sutiles como: tasa de cambio entre monedas, subsidios a la exportación que permiten también favorecer los productos nacionales respecto de los internacionales, límites a la exportación de productos básicos, las estrictas normas medioambientales y sanitarias que permiten descalificar una parte de las importaciones de menor calidad, así como las restricciones administrativas que desalientan la importación de productos.

¿Es factible llegar a un ALC entre la UE y el MERCOSUR? ¿Ficción o posible realidad?

En este tema, diversas han sido las posturas esgrimidas, considerando en este sentido que en virtud de las características propias de los países integrantes del MERCOSUR llegar a una posible negociación resulta ser una quimera, mientras que por otro lado, hay quienes han sostenido que si bien es dificultoso puede haber una halo de esperanza.

En el debate han surgido dos cuestiones interesantes a este respecto. Por un lado, las materias objeto de la negociación y las dificultades de llegar a un acuerdo en los temas más controvertidos y relevantes para los países, y por otro lado, la naturaleza del MERCOSUR, esto es, *“una organización de carácter intergubernamental con vocación de integración, pero aún de carácter*

⁵¹General Agreement on Tariffs and Trade. (Acuerdo General sobre Comercio y Aranceles).-



ter cooperativa, ya que los Estados Parte no han delegado en instituciones centrales ninguna de sus competencias soberanas, debiendo lograrse el acuerdo de todos los representantes de los Estados Parte para adoptar una disposición normativa en los órganos del sistema, dispositivos que en su mayor parte deben ser internalizados en el derecho interno de los países integrantes del sistema.”

En este sentido, si bien el Mercosur fue oportunamente conformado con el objetivo de ser un Mercado Común, hoy se define como una Unión Aduanera incompleta, imperfecta o flexible, lo que implica que este bloque comercial “opera como cuatro territorios aduaneros separados, en lugar de un territorio único, como debería ocurrir en una auténtica unión aduanera” (Informe del Mercosur N. 11, 2007: ii). Ello implica que cada vez que un bien cruce una frontera nacional debe pagar nuevamente el arancel de importación, lo que sin duda genera un problema de doble cobro del arancel externo común entre los socios.

Este tema no es nuevo en el Mercosur y ha sido una preocupación constante para sus Estados Miembros, por ello y con la finalidad de afianzar el bloque económica y políticamente, el 17 de diciembre de 2010 en la cumbre de presidentes realizada en la ciudad de Foz de Iguazú (Brasil) se acordó un cronograma para terminar de consolidar una unión aduanera común en el año 2019.

En este sentido, el Mercosur ha mostrado tener la intención de avanzar en el proceso de integración conformándose como una Unión Aduanera, siendo la situación mentada ut supra un claro ejemplo de ese propósito.

En este aspecto, “la creación de una dimensión externa en el marco de la unión aduanera es de importancia decisiva sobre todo porque el bloque tiene interés de aumentar su poder de negociación internacional y mejorar sus condiciones de inserción en la comunidad internacional, es decir, la política regional de una unión aduanera reviste especial connotación y utilidad porque permite generar una posición colectiva como reacción a demandas de terceros países. Para lograr la unión aduanera se

requiere que países del bloque eliminen el doble cobro aduanero, definan y ejecuten un mecanismo de retribución de la renta aduanera, coordinen políticas sanitarias para los bienes, la coordinación macroeconómica y una política común en materia de tratamiento a las inversiones y de las compras gubernamentales.” (Valverde Chaves, 2013).

Aspectos a considerar en una nueva negociación entre México y la UE

El último tema traído a debate ha requerido, por un lado, el estudio y análisis del actual Acuerdo entre la UE y México que fuera signado el 8 de diciembre de 1997 y entrara en vigor el 1º de octubre de 2000, para luego poder extraer aquellos aspectos que serían necesarios considerar en una nueva negociación que permita seguir fortaleciendo la relación bilateral.

En este punto, se ha traído al foro lo que se ha expuesto en la Cumbre América Latina, el Caribe y la Unión Europea (EU-LAC)⁵² del año 2008 y la consideración de esta relación como una asociación estratégica. Asimismo, se ha considerado la necesidad de tener en miras al momento de un nuevo acuerdo o renegociación de algunas cláusulas del ALC los temas de equidad, justicia social, combate de la pobreza y cohesión económica.

Por otro lado, en el Balance de la Secretaría de Economía de México elaborado en 2010 se ha expuesto que “dado el interés de ampliar la cobertura de su área de libre comercio, México y la UE continúan trabajando en una liberalización comercial adicional con base en las cláusulas de revisión del TLCUEM y que cubren a los productos agropecuarios excluidos, al comercio de servicios y a la inversión.”

Finalmente, en el foro los participantes del curso han puesto de resalto la necesidad de tratar nuevos temas hoy paradigmáticos como son las telecomunicaciones, el transporte y el medio ambiente.



II.-Conclusión

El desarrollo del curso ha sido de gran utilidad a efectos de entender más acabadamente los distintos aspectos de la política comercial internacional. En este punto, el curso ha sido interesante para poder comprender con mayor precisión la normativa que rige en el ámbito multilateral y que debe tenerse en consideración al momento de negociar y celebrar un TLC y, en particular, el funcionamiento interno que debe seguir la UE en estos casos.

Asimismo, el análisis de los distintos Acuerdos ha permitido advertir el estado de situación actual en cuanto a las negociaciones efectuadas por parte de la Comunidad con Iberoamérica, así como los aspectos pendientes y posibles nuevos temas a tratar y negociar, dejando un amplio campo de reflexión y una multiplicidad de inquietudes para seguir pensando y debatiendo.

Justamente, las posibilidades de debate otorgadas en el curso han permitido intercambiar opiniones que, al serlo, a su vez, entre personas de distintos países, han dado lugar a una retroalimentación interesante y provechosa para todos los participantes de la capacitación.

III.-BIBLIOGRAFÍA

-Varela Bellido, Manuel. “*El Acuerdo de Libre Comercio entre la UE y México*”.- Boletín Económico de ICE N° 2647. 2000.

-“*UE-Centroamérica: relaciones comerciales en el marco del Acuerdo de Asociación*”. Comisión Europea. 2012.

-“*Acuerdo Comercial entre la UE y Colombia y Perú*”. Comisión Europea. 2012.

-“*Acuerdo de Asociación entre UE y Chile*”. Subdirección General de Coordinación y Evaluación Comercial. Boletín Económico de ICE N° 2748. 2002.

-Informe del Mercosur N. 11, 2007:ii.

-Valverde Chaves, Jeannette. “*El Mercosur: Área de Libre Comercio o Unión Aduanera*”. Libro Repensando la Integración y las Integraciones. Universidad Externado de Colombia. 2013. pág. 211.

-Balance de la Secretaría de Economía de México. 2010.

⁵²Desde que se puso en marcha la Comunidad de Estados latinoamericanos y Caribeños en 2011, la CELAC pasa a ser la entidad que representa a la región de América Latina y el Caribe en la interlocución con la UE, en relación a las cumbres sobre TLC con UE.



ACTUALIDAD FISCAL EN COSTA RICA

Anabelle Calderón Vargas
Asesora Legal de la
Dirección de Control Tributario Extensivo
DGT – Costa Rica
calderonva@hacienda.go.cr



En lo que va del año, el Ministerio de Hacienda, en conjunto con las políticas fiscales del gobierno de turno, ha enfocado sus batallas en tres pilares fundamentales:

- Propiciar un mayor crecimiento económico y generar empleos de calidad.
- Luchar contra la pobreza y la desigualdad.
- Generar transparencia del Estado frente a la ciudadanía.

El primer punto ha sido reforzado con medidas que pretenden reducir el déficit primario del Gobierno Central. En tal sentido se han anunciado medidas tales como la elaboración de lineamientos técnicos y metodológicos de planificación y presupuesto entre el Ministerio de Hacienda y el Ministerio de Planificación Nacional, en el Sector Público, para el año 2016.

Se pretende la utilización de una herramienta tecnológica que integre los diferentes procesos de programación, asignación presupuestaria, seguimiento y evaluación, con el fin de articular la planificación y el presupuesto de cada institución, con programas y proyectos estratégicos para atender necesidades nacionales.

La herramienta se ha venido trabajando desde años anteriores y se visualizó la priorización de su utilización con el fin de mejorar el gasto público y evitar una sub ejecución en un presupuesto que se estira y estira año con año para que sea acorde y equitativo con los programas de gobierno, mientras por otro lado se sub ejecuta una gran parte de éste, sin que sea utilizado en los programas que realmente se requerían.

Asimismo, se realizan recortes importantes en algunos rubros de algunas instituciones como la partida de viajes, capacitación y otros y se anuncia una revisión de los maltratados salarios de los funcionarios públicos. También se acomete contra los altos salarios de los ejecutivos públicos, sobre todo los salarios de altos ejecutivos de instituciones públicas y altísimas pensiones en algunos sectores. Este último punto se discute actualmente ante la Sala Constitucional por considerar muchos de los afectados que se les lesionan los derechos adquiridos y las situaciones jurídicas consolidadas.

Con la finalidad de fortalecer el Estado social de Derecho, -punto B- uno de los más maltratados de nuestro país, se han aunado esfuerzos en aras de lograr mejoras en la recaudación, en tal sentido se enfilan los pocos recursos en obtener mejores niveles recaudatorios. Para tal cometido se hace necesario intensificar los controles tributarios, la presencia fiscal en las calles y la generación de cantidad de planes de control y verificación que permitieron anunciar en el mes de abril que la Dirección de Aduanas logro un aumento efectivo en la recaudación de más de un 400% en los meses de enero y febrero del presente año.

Asimismo, se anuncia, con fecha 09 de abril, que el Ministerio de Hacienda trabaja arduamente para lograr una gestión eficiente y responsable de las finanzas públicas, bajo el subtítulo "*El tiempo vale Oro. Costa Rica requiere acciones inmediatas*". Se busca además, mejorar la competitividad de las empresas, para tal efecto se anuncia por parte de la Dirección General de Aduanas, el Primer encuentro entre el Ministerio de Hacienda y el Sector Privado sobre el nuevo Operador Económico Autorizado (OEA), que pretende lanzar los avances del Programa de Facilitación Aduanera para el Comercio Confiable en Costa Rica (PROFAC). Programa voluntario dirigido a personas físicas o jurídicas que realizan operaciones aduaneras y comerciales y que acepten someterse a los requisitos y condiciones establecidos reglamentariamente por la Dirección General de Aduanas, con el fin de favorecer el comercio internacional.

También se han realizado esfuerzos conjuntos entre la Policía de Control Fiscal y la Dirección General de Tributación en labores de verificación de obligaciones tributarias, especialmente el cumplimiento de los deberes formales por parte de los contribuyentes.

Finalmente, en el tercer pilar el gobierno no sólo insta a los diputados a aprobar los proyectos de ley que se han presentado ante la corriente legislativa, sino que el Ministro de Hacienda señala que el tiempo se acaba y que urgen medidas urgentes que ordenen no sólo los tributos sino que pasen tijera a las exoneraciones y mejoren el gasto público.

Estos proyectos son “Regímenes de exenciones y no sujeciones del pago de tributos, su otorgamiento y control sobre su uso y su destino” que busca disminuir y eliminar una serie de exenciones que llevan décadas favoreciendo a un sector determinado de empresarios o a ciertos sectores económicos y en algunos casos, eran exenciones temporales que llegaron para quedarse. Otro es el proyecto denominado “Eficiencia en la Administración de los Recursos Públicos (Caja Unica)”. Ambos forman parte de la propuesta de Fortalecimiento que el gobierno impulsa ante la Asamblea Legislativa.

Asimismo, se han hecho esfuerzos para firmar acuerdos multilaterales automáticos de información de la OCDE y se ha firmado un acuerdo aduanero con la Agencia de Aduanas y Protección Fronteriza de Estados Unidos y el Servicio Nacional de Aduanas de Costa Rica, con el fin de mejorar la seguridad y facilitar el comercio legítimo entre ambos países.

Estas son algunas de las novedades y mejoras que se han impulsado por el Ministerio de Hacienda, en procura de alcanzar las metas propuestas por el gobierno en Costa Rica.



NOVEDADES EN EL PANORAMA FISCAL ARGENTINO

Nicolás Maximino
Corresponsal RAAM
AFIP Argentina
nicolasmaximino@gmail.com

Plan especial de facilidades de pago

La Administración Federal de Ingresos Públicos de la Argentina (AFIP), estableció un plan especial de facilidades de pago de hasta 10 años (RG 3756), con una tasa mensual del 1,9 % para deudas impositivas, aduaneras y de la seguridad social, vencidas al 28 de febrero de este año.

El plan cuenta con un plazo máximo de 120 cuotas mensuales, se puede adherir hasta el 30 de junio de 2015, debiéndose pagar el 7 % del total de la deuda en la primera cuota.

Las deudas que se pueden incluir en este régimen de facilidades son aquellas generadas por las siguientes obligaciones: IVA, Impuesto a las Ganancias, Impuesto sobre los Bienes Personales, aportes y contribuciones de la Seguridad Social, multas y cargos de valor aplicados por la Aduana, entre otras.

El compromiso que asumen los contribuyentes que se incorporan en dicho régimen de pago, es mantener la misma cantidad de empleados declarados en relación de dependencia que el último día del año pasado y tener al día los vencimientos ocurridos durante marzo y abril de 2015 -declaraciones juradas presentadas y pagadas-, estando excluidos los que estén denunciados por delitos previstos en la Ley Penal Tributaria y el Código Aduanero.

La normativa prevé que el plan de facilidades caducará si el contribuyente no paga una de las cuotas después de los 30 días de su vencimiento o si no paga en tiempo y en forma sus obligaciones corrientes vencidas con posterioridad al 28 de febrero de 2015.

Generalización de la obligación de utilizar Facturas Electrónicas (FE)

Si bien con anterioridad la AFIP ya había establecido la obligatoriedad de la factura electrónica para determinadas actividades y contribuyentes específicos, el 11/03/2015 se publicó la RG 3749 que estipula la obligación de esa forma de emitir los comprobantes originales para la mayoría del universo de contribuyentes que revistan como “responsables inscriptos” del IVA, es decir, aquellos sujetos que deben repercutir sus ventas o ingresos con el IVA

y presentar mensualmente declaraciones juradas exponiendo el IVA repercutido y los créditos a su favor provenientes de las facturas recibidas de sus proveedores.

Dicha obligación de utilización de las FE está prevista para el 01/07/2015, sin embargo, la agencia tributaria fijó un plazo en el cual los contribuyentes de manera individual o mediante presentaciones colectivas efectuadas por cámaras, federaciones o asociaciones gremiales reporten sus problemas de implementación o aleguen inconvenientes para la puesta en práctica de esta modificación de la forma de emisión de comprobantes, circunstancias que serán evaluadas por el Ente Fiscal que podrá otorgar un mayor plazo para cumplir con dicha obligación.

Se prevén, en principio, dos excepciones para que un responsable inscripto en el IVA no quede obligado a la FE. La principal comprende a los sujetos obligados al uso de “controladores fiscales”, es decir, equipamientos electrónicos del tipo “caja registradora” con memoria fiscal inviolable aprobados por la AFIP, régimen que se viene implementando desde fines de los '90 y que alcanza, principalmente, a los contribuyentes cuya mayoría de comprobantes de venta son emitidos a consumidores finales. La otra excepción contempla a los responsables que, por el tipo de actividad que realizan, emiten sus facturas fuera de su local, oficina o establecimiento, por ejemplo, en el momento de la entrega de los bienes o la prestación del servicio objeto de la transacción en el domicilio del cliente o en un domicilio distinto al del emisor del comprobante.

El fundamento de la normativa comentada es la intensificación del uso de las herramientas informáticas con la finalidad de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, así como optimizar las funciones de fiscalización de los gravámenes a cargo de la Administración Tributaria.

Se espera que este nuevo régimen masivo de facturación permita a la AFIP obtener los datos de las operaciones en tiempo real. Por su parte, se estima que esta modalidad de facturación establecida para la mayoría de contribuyentes implicará una reducción de los costos de impresión, distribución y almacenamiento de comprobantes, la sistematización en la emisión y recepción de documentos electrónicos, así como la derogación de algunos regímenes de información a que están obligados los contribuyentes.

Prórroga de la vigencia del Régimen de Blanqueo de Moneda Extranjera

Desde mediados de 2013, la Argentina posee en vigencia una ley (Nº 26.860) de “*exteriorización de la tenencia de moneda extranjera en el país y en el exterior*”. Dicha norma tenía como vencimiento el 30/09/2013, pero habilitó al Poder Ejecutivo a prorrogar los plazos previstos.

Así pues, en uso de esa potestad aún hoy esa normativa se halla vigente a raíz de la séptima prórroga trimestral que vencerá el 30/06/2015.

Los beneficios establecidos para quienes exterioricen o blanqueen fondos no declarados de moneda extranjera y, en su caso, los repatrien, son que no estarán sujetos a impuesto especial alguno, y se los eximirá de todos los tributos que hubiera correspondido.

Algunos estiman que mediante este régimen se han repatriado fondos por un valor de 1.800 millones de dólares.

Crónicas y Noticias de Uruguay

Nubia Cabrera Hernández
Asesora Dirección General Impositiva
Corresponsal RAAM
3874@dgi.gub.uy
Uruguay



Autoridades

El 1° de marzo de 2015 asumió como presidente de la República el Dr. Tabaré Vázquez, designando como Ministro de Economía y Finanzas al Ec. Danilo Astori y ratificando como Director General de la Dirección General Impositiva al Lic. Joaquín Serra quien ocupaba este puesto de forma interina desde finales del 2014.

Internacionales

Acuerdo de intercambio de información tributaria multilateral

A fines de 2014 en Berlín, Uruguay asumió el compromiso con la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) de integrar el régimen de intercambio automático de información fiscal para setiembre del año 2017.

Foro global: cumplimiento del estándar internacional en materia de transparencia (evaluación Fase 2)

El 16 de marzo el Foro Global sobre transparencia e intercambio de información a efectos fiscales de la OCDE, anunció que Uruguay cumple sustancialmente con el estándar internacional en la materia.

Convenios

Acuerdo entre Brasil y Uruguay (All)

El acuerdo aún no se encuentra vigente, aunque ya fue aprobado por Uruguay el pasado 29 de diciembre de 2014 a través de la Ley N° 19.303

El Convenio para Evitar la Doble Imposición se postergó, comprometiéndose a concluirlo en un plazo máximo de dos años a partir de la entrada en vigencia del presente Acuerdo de Intercambio de Información.

Convenio para evitar la doble imposición en materia tributaria entre Singapur y Uruguay (CDI)

El 15 de enero de 2015, en Singapur, se suscribió el acuerdo entre Uruguay y la República de Singapur para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio. El convenio entrará en vigor una vez cumplidos los procedimientos internos requeridos en ambos países.

Acuerdo entre las Islas Feroe y Uruguay (All)

El 19 de febrero de 2015 entró en vigor el Acuerdo entre el Gobierno de la República Oriental del Uruguay y el Gobierno de las Islas Feroe sobre intercambio de información en materia tributaria. Ley 19.034 de 27 de diciembre de 2012.

Convenio para evitar la doble imposición entre Luxemburgo y Uruguay (CDI)

El 10 de marzo, en la ciudad de Bruselas, fue suscrito el acuerdo para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio, entre la República Oriental del Uruguay y el Gran Ducado de Luxemburgo.

El CDI entrará en vigor una vez cumplidos los procedimientos internos en ambos países.

Acuerdo entre Suecia y Uruguay (All)

El 17 de abril de 2015 entró en vigor el "Acuerdo entre el Gobierno de la República Oriental del Uruguay y el Gobierno del Reino de Suecia sobre de intercambio de información en materia tributaria. Ley N° 18.959 de 24/08/2012

Tributos

IVA

Incorporación de paso de frontera de la ciudad del Chuy para el descuento del IVA a turistas

Los Decretos 7/015, 12/015 y 13/015 dispusieron ajustes a los beneficios de reducción y devolución del IVA a turistas por las adquisiciones de determinados bienes y servicios en lo que se denomina temporada alta (periodo entre el 15 de noviembre y el 31 de marzo de cada año). En este sentido se incorporó el paso de frontera de la ciudad del Chuy al régimen de devolución del IVA a turistas, estableciéndose que dichas operaciones no gozarán del beneficio de devolución de IVA que estableció la Ley de Inclusión Financiera.

IRAE

El Decreto 64/015 de fecha 23 de febrero de 2015 incluyó como gastos deducibles aquellos correspondientes a la obtención de los certificados de origen de exportación emitidos por las entidades autorizadas por el Ministerio de Economía y Finanzas.

IRPF

Liquidación del IRPF por separado del aguinaldo y del salario vacacional.

El día 21 de mayo la Cámara de Diputados aprobó el proyecto de ley de liquidación del Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF) por separado del aguinaldo y del salario vacacional, que fuera votado el 5 de mayo en la Cámara de Senadores.

A partir de ahora, unos 133.000 trabajadores tendrán una reducción de este impuesto y que unos 65.000 directamente dejarán de pagarlo. Se buscó disminuir la incidencia no solamente financiera que tiene el cobro del aguinaldo y el salario vacacional en el cálculo del IRPF sino también el impacto económico. En este sentido, se propone computar estas partidas en forma independiente, con el objeto de la aplicación de una tasa proporcional única, igual a la mayor alícuota que corresponda pagar al contribuyente, considerando únicamente el resto de las partidas gravadas. Por lo tanto, en algunos casos se ve reducida la progresividad en el cálculo del impuesto, ya que el ingreso por aguinaldo y salario vacacional en algunos casos no implicaría un pasaje de escala.

Campañas

Campaña IRPF – IASS

A partir del 8 de junio de 2015 comienza el plazo para presentar las declaraciones juradas del Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y el Impuesto de Asistencia a la Seguridad Social (IASS). Toda la información necesaria para quienes deben presentar esta declaración se encuentra en el sitio de la Campaña IRPF - IASS 2014

Proyectos de Ley

Impuesto Anual de Enseñanza Primaria a Padrones Rurales

El proyecto restablece el Impuesto de Primaria para los inmuebles rurales mayores a 300 hectáreas con índice de Coneat 100. El gobierno estima en unos US\$ 18 millones lo que recaudará por el Impuesto de Primaria. El pasado día 3 de junio tuvo la aprobación de la cámara de senadores.

Novedades electrónicas

Certificados electrónicos

Desde fines de 2014 la DGI puso en marcha el actual régimen de emisión de Certificados de Créditos Electrónicos (CCE). Esta primer etapa abarca la emisión electrónica de los Certificados de Crédito Tipo A y B en moneda nacional. En próximas etapas, se incorporarán a este proceso, aquellos Certificados de Crédito emitidos en dólares americanos y Certificados de Crédito Tipo D y E. También se implementó la apertura de esta modalidad de certificados desde la página web del contribuyente, siendo el único requisito contar con clave.

Factura Electrónica

Según las proyecciones que tiene la administración fiscal, se estima que para el año 2019 estén todas las empresas incluidas en este régimen. Para este año se pretenden incorporar de forma obligatoria a más de 1.000 empresas a operar como emisores electrónicos, tanto de Montevideo como del interior del país.

Fuentes: DGI, CPA, Ferrere y PWC

NOTICIAS DE ACTUALIDAD FISCAL EN REPÚBLICA DOMINICANA



**DGII (Dominicana)-
Corresponsal: Johnny Abraham Ramírez de los Santos**

La Dirección General Impuestos Internos (DGII) y la Dirección de Ética e Integridad Gubernamental (DIGEIG) firman un convenio para fortalecer la lucha contra la corrupción gubernamental.

Las Direcciones Generales de Impuestos Internos (DGII) y de Ética e Integridad Gubernamental (DIGEIG) firmaron un convenio de colaboración interinstitucional para el fortalecimiento de la lucha contra la corrupción en las instancias del Gobierno. La DIGEIG es un órgano adscrito a la Presidencia de la República Dominicana con capacidad para actuar de oficio, o por requerimiento de la parte interesada, y realizar las investigaciones administrativas que correspondan, de los hechos o casos de corrupción de servidores públicos.

Mediante el convenio, la DGII se compromete a prestar la asistencia necesaria a la DIGEIG en las indagatorias e investigaciones administrativas, en el marco de la legislación tributaria, que lleve a cabo en virtud de las denuncias de corrupción administrativa que ésta última reciba.

La DGII, como órgano de la Administración Tributaria en la República Dominicana, posee una base datos de los bienes muebles sujetos a registro y los inmuebles de los contribuyentes inscritos en el Registro Nacional de Contribuyentes.

De su lado, DIGEIG se comprometió a manejar con los más altos niveles de confidencialidad, las informaciones que le remita la administración tributaria en el marco de investigaciones en curso, en atención al deber de reserva que establece el Código Tributario de la República Dominicana.

Se ha establecido que cada vez es más estrecho el vínculo entre la corrupción y los ingresos provenientes de diferentes actos ilícitos como la evasión de impuestos y defraudación tributaria y el contrabando en general.

Tanto la DGII como la DIGEIG pactaron brindarse mutuamente la más amplia cooperación cuando se soliciten informaciones y documentos de carácter técnico y jurídico que se necesiten para la ejecución de los programas, planes y acciones a su cargo, a través del cruce de sus estructuras y archivos informativos en los cuales reposan respectivamente, las declaraciones juradas de

bienes e impuestos, de los funcionarios públicos de la República Dominicana. Un equipo de técnicos de las dos entidades gubernamentales le dará seguimiento a la ejecución del convenio.

La Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y el Instituto Nacional de Protección de los Derechos del Consumidor (PRO CONSUMIDOR) firmaron un acuerdo interinstitucional.

Con el propósito de contribuir con el desarrollo de una conciencia tributaria nacional fue celebrado en la sede central de Impuestos Internos, y encabezado por Guarocuya Félix y Altagracia Paulino, titulares ambas instituciones, un acuerdo mediante el cual acuerdan elaborar y ejecutar programas de capacitación para orientar a las y los ciudadanos sobre los impuestos que les corresponde pagar como consumidores.

Durante el acto, el Director General de Impuestos Internos valoró esta alianza como una garantía al respeto de los derechos del ciudadano. *“Todo aquel que contribuye con sus impuestos al desarrollo del país adquiere derechos, y esos se materializan con el debido cumplimiento que deben tener las instituciones frente a la demanda que tienen los ciudadanos”*.

Mientras, la Directora de Pro Consumidor, Altagracia Paulino, aseguró que los resultados de la firma de este convenio serán de vital importancia para el país. *“Como ciudadanos debemos entender cómo se sustenta el Estado y cómo el gobierno dispone de recursos para las necesidades de un país, pues así tomamos conciencia y cumplimos con nuestros deberes. Tenemos el compromiso de educar y concientizar al ciudadano en materia tributaria. De esto trata este convenio de elevar la conciencia al ciudadano en cuanto a sus deberes y derechos”*, destacó Paulino.

En lo adelante, la DGII y Pro Consumidor coordinarán campañas de conciencia ciudadana sobre el consumo responsable cuando se incluyan temas de sensibilización acerca de la importancia de los impuestos y de recibir facturas con Números de Comprobante Fiscal (NCF) como un derecho ciudadano. Además, se comprometen a mejorar y establecer mecanismos mediante los cuales las personas puedan dirigir sus quejas, denuncias y sugerencias relacionadas con la aplicación y retención de los impuestos a consumidores finales.

La Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y la Federación Dominicana de Municipios (FEDOMU) se comprometieron a establecer una relación de colaboración en lo referente al fortalecimiento institucional de los gobiernos locales en materia tributaria municipal.

Con este acuerdo, la DGII se compromete a apoyar a FEDOMU en la capacitación tributaria al personal administrativo y financiero de los ayuntamientos, mientras que FEDOMU se compromete a fomentar la cultura de cumplimiento de los deberes tributarios de los ayuntamientos miembros de esta entidad, como agentes de retención y percepción de impuestos para cumplir con sus obligaciones tributarias.

Mediante la firma de este convenio, suscrito por el Director General de Impuestos Internos, Guarocuya Félix, y el presidente de FEDOMU, alcalde Juan de los Santos, también acordaron la creación de una Mesa de Coordinación de Políticas Públicas cuyas principales líneas de trabajo son el intercambio y realización de estudios y análisis que den cuenta del estado actual del sistema tributario municipal que identifiquen medidas para su fortalecimiento, capacitación en materia tributaria municipal y establecimiento de un protocolo para promover la aplicación de las disposiciones en materia de obligaciones tributarias por parte de los gobiernos municipales.

El titular de la DGII habló sobre la importancia de este acuerdo para la institución, y aclaró que el mismo tiene muchas pertinencias que no solo se enfocan en las recaudaciones sino en cómo los municipios deben hacerlo y esta es la parte referente a la capacitación.

Se hace necesario establecer una línea de trabajo con los municipios y mantener relacionamientos diferentes entre la administración central, el gobierno central y la administración local. Con este convenio centramos, en alguna medida, el futuro de las relaciones que tienen que tener estas dos administraciones, esta firma nos sirve para un conocimiento mutuo que permita replantear y asumir con responsabilidad, de modo podamos tener una mejor administración municipal y una mejor administración central desde el punto de vista de la recaudación tributaria.

Este convenio no solo tiene como finalidad recursos económicos, sino que también tiene un enfoque de trabajo en equipo para llevar a cabo un proceso de formación a los representantes municipales del área financiera, con la finalidad de cumplir, y al mismo tiempo, responder de una manera positiva a los requerimientos que hacen las leyes en las auditorías que se presentan a la cámara de cuentas.



ACTIVIDADES FORMATIVAS

por Pablo Alejandro Porporatto



Instituto de Estudios Fiscales (IEF)

- **Programa anual de Cursos, en la sede del Instituto de Estudios Fiscales en Madrid:**
http://www.ief.es/destacados/actividades_internacionales.aspx.

- En colaboración con la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo (AECID):
PROGRAMA IBEROAMERICANO DE FORMACIÓN TÉCNICA ESPECIALIZADA.

ITINERARIOS Y SEMINARIOS			
NOMBRE DEL ITINERARIO	CENTRO ORGANIZADOR	ACTIVIDADES	Inscríbese
Fiscalidad y Globalización. Formación de formadores. Edición 2	IEF, CEDDET	Curso on line: 7 sept al 23 de octubre Seminario presencial: 16-20 de noviembre en Montevideo	ceddet
Guía fiscal del emprendedor	IEF	Seminario presencial: 21-25 septiembre en Cartagena de Indias Seminario presencial: 1º semestre del 2016	www.aecidcf.org.co

Evaluación de Políticas de Ingreso y Gasto Público. 1ª Edición	IEF	Seminario presencial: 5-9 de octubre Cartagena de Indias Seminario Presencial: 18 a 22 de enero de 2016 en Antigua	www.aecidcf.org.co
Proyecto de elaboración de un manual sobre la Administración Financiera Pública en los países Iberoamericanos. Elementos de mejora en la RAAMFI	IGAE	Seminario presencial: 5-9 de octubre Cartagena de Indias Seminario Presencial: 1º semestre de 2016 en Montevideo	www.aecidcf.org.co
	CENTRO ORGANIZADOR	FECHAS Y LUGAR DE REALIZACIÓN	Inscríbase
Formación en las administraciones financieras y tributarias: actualidad y nuevas tendencias	IEF	5-9 de octubre Cartagena de Indias	www.aecidcf.org.co
Formación de formadores en usos y aplicaciones del catastro	D. G. CATASTRO	19-24 de octubre La Antigua	www.aecid-cf.org.gt
Crecimiento económico, desarrollo y cohesión social	IEF	20-23 de octubre Cartagena de Indias	www.aecidcf.org.co
Localización, incautación, administración y liquidación de bienes procedentes de actividades delictivas	IEF	2-6 de noviembre La Antigua	www.aecid-cf.org.gt
Tendencias y Técnicas de Presupuestación y Control en las Administraciones Públicas	D. G. PRESUPUESTOS	16-20 de noviembre La Antigua	www.aecid-cf.org.gt
Seminario Solvencia II	D. G. SEGUROS	23-27 de noviembre Montevideo	www.aecidcf.org.uy

Análisis de los obligados tributarios y aspectos informáticos de la gestión recaudatoria	AEAT	30 de noviembre al 4 de diciembre Montevideo	www.aecidcf.org.uy
--	------	---	--



Fundación Centro de Educación a Distancia para el Desarrollo Económico y Tecnológico (CEDDET)

La oferta de formación incluye las siguientes áreas (pinchar para acceder):

Catálogo completo

Catálogo por áreas

Gestión Económica y Fiscal
de las Administraciones
Públicas



Políticas de Promoción
de Actividad Económica



Regulación de
Mercados y Sectores



Gestión de
Infraestructuras
y Servicios



Cohesión Social y
Gestión de la
Seguridad Social



Gestión General
de las Administraciones
Públicas



Gestión del Conocimiento y
Formación de Capital Humano



Políticas Agrarias,
de Recursos Naturales
y Aguas



También se ofrecen talleres virtuales a los miembros de las redes profesionales que promueve esta Fundación.

Para mayor información consultar: masinformacion@ceddet.org



Seguridad Democrática

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT)

- Para mayores datos consultar en: <http://www.oecd.org/ctp/beps.htm>
- Para mayores datos consultar en: <http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/automaticexchange.htm> y <http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/countries-commit-to-automatic-exchange-of-information-in-tax-matters.htm>
- <https://g20.org/>. Argentina, Brasil y México, representan a la región en este Grupo.
- A la fecha, son 61 los países y jurisdicciones que adhirieron a dicho Acuerdo: <http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/MCAA-Signatories.pdf>
- <http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/multilateral-competent-authority-agreement.htm>
- <http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/conventiononmutualadministrativeassistanceintaxmatters.htm>
- El cuadro completo de compromisos asumidos respecto del nuevo estándar puede consultarse en: <http://www.oecd.org/tax/transparency/AEOI-commitments.pdf>
- Los países que se comprometieron tempranamente pueden consultarse en: <http://www.oecd.org/tax/transparency/AEOI-early-adopters-statement.pdf>
- <http://www.oecd.org/tax/oecd-releases-full-version-of-global-standard-for-automatic-exchange-of-information.htm>
- <http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/global-forum-AEOI-roadmap-for-developing-countries.pdf>
- <http://www.oecd.org/ctp/oecd-and-g20-pursue-efforts-to-curb-multinational-tax-avoidance-and-offshore-tax-evasion-in-developing-countries.htm>
- En representación de América Latina participan del Foro Global, que ya cuenta con 126 miembros, Argentina, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Panamá, Perú y México. <http://www.oecd.org/tax/transparency/>
- En representación de la región participan de este Grupo Argentina, Brasil y México: <http://www.oecd.org/tax/transparency/AEOI-group-members.pdf>
- <http://www.oecd.org/tax/transparency/automaticexchangeofinformation.htm>
- <http://www.oecd.org/tax/transparency/jointtrainingevents2015.htm>
- Brasil (a su vez es miembros del Steering Group), México y Uruguay integran el Grupo del Peer Review en representación de la región: <http://www.oecd.org/tax/transparency/peerreviewgroup.htm>
- El listado completo de evaluaciones y en su caso calificaciones asignadas puede consultarse en: <http://www.oecd.org/tax/transparency/GFratings.pdf>
- Para mayores datos consultar en: <http://www.oecd.org/ctp/beps-action-13-guidance-implementation-tp-documentation-cbc-reporting.pdf>
- Para mayores datos consultar en: <http://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/beps-action-13-country-by-country-reporting-implementation-package.pdf>
- <http://www.oecd.org/tax/developing-countries-and-beps.htm>
- <http://www.oecd.org/ctp/oecd-holds-regional-network-meeting-on-beps-in-latin-america.htm>
- http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/good_governance_matters/lists_of_countries/index_en.htm
- <http://www.oecd.org/tax/transparency/eucommissionsannouncementonnon-cooperativejurisdictionslettertoglobalforummembers.htm>

COLUMNA LIBRE

Domingo Carbajo Vasco

LOS AMANTES

("Cuerpo feliz que fluye entre mis manos/rostro amado donde contemplo el mundo, /donde graciosos pájaros se copian fugitivos,/ volando a la región donde nada se olvida,...". Vicente Aleixandre, "Unidad en ella".).

Dos cuerpos
Se acechan
Y tantean
En la noche
Oscura,
De pálidas
Estrellas
Y luz
Intermitente.

Se acercan,
Tímidos,
Distantes,
Girando
Hacia la luz
Intensa
Que se enciende.

Se otean,
Vislumbran
Sus imágenes,
Avanzan
Y lo dudan,
Intercambian signos,
Palabras fugitivas,
Miradas
Difusas,
Inconscientes.

Después,
Las formas
Abandonan,
Encuentran
La sustancia;
Entremezclan
Sus dedos
Inextricablemente.

Agitan
La enfebrecida
Piel
Y fluye
El germen
De la vida
Quedamente.

Pero,
Aún
Hay espacios
Que separan
Y mueren
Lentamente,
Caminos
Que se avanzan
Y se tuercen.

Pronto,
Sin embargo,
Se golpean,
Se hieren
Ciegamente
Y en el fragor de la batalla
Sangre,
Sudor
Y lágrimas
Se vierten.

Músculos
Tensos,
Labios
Que enrojecen.
Piernas
Que se enlazan,
Gestos
Turbios
Que los demás
No entienden.

Afuera,
Están los otros
Y ellos
Solos
Dentro.

No necesitan
Nada,
Pues juntos
Siempre
Vencen.
De fuego
Sus defensas
Arden
Incombustiblemente.

Seguirá
Esa pelea,
El choque inconexo,
El invencible
Esfuerzo
Del deseo

Humano
Jamás
Ya satisfecho.

Vedlos,
Ahora,
En abrazo
Que amarra
Y resplandece.

Unidos
En el goce,
Comunión
Intensa
Entre
Las sombras,
Victoria
Final
De los
Que resisten
Y son fuertes.

Contemplad
Esos rostros,
Donde formas
Sin límites
Sus sueños
Estremecen.

Los amantes,
Los que, entonces,
Fueron
Diferentes,
Juntos yacen,
Pálidos
De esfuerzo,
Simplemente.

Entonces,
Sonríen,
Se miran
Y descubren
Que no existen,
Que ha muerto
El diferente.

Unidad
En el otro,
Desde ahora
Y para siempre.