

1. CONCEPTOS GENERALES

El Estado por el solo hecho de serlo tiene facultades muy amplias y para poder desempeñarlas y cumplirlas a cabalidad tiene una especie de monopolio de las funciones del poder. Estas llamadas funciones del poder se subdividen en:

- a. función legislativa
- b. función administrativa
- c. función jurisdiccional

1.1 Función Legislativa

Pertenece al parlamento y consiste en legislar, es decir crear, modificar, regular o derogar la normatividad existente en el Estado a fin de adaptarla a la realidad cambiante conforme avanzan los tiempos. Su ejercicio le corresponde por derecho al Congreso, no pudiendo entregarlo a otro poder del Estado, salvo que así esté previsto, caso típico de los decretos legislativos, en donde necesariamente opera mediante una delegación del poder legislativo al ejecutivo.

1.2 Función Administrativa

Implica necesariamente un ejercicio de poder. Es ejercida por la Administración Pública en general, que incluye tanto al sector estatal como al no estatal, según el nuevo concepto de Administración Pública adoptado por el art. 1 del D. Ley 26111. Y que se manifiesta dentro de cinco aspectos fundamentales, a saber: reglamento, acto administrativo, contratos, simples actos administrativos y los hechos administrativos.

1.3 Función Jurisdiccional

Es exclusiva del poder judicial y de algunos tribunales especiales. Consiste en administrar justicia y procurar resolver un conflicto de intereses o eliminar una incertidumbre jurídica, ambos con relevancia jurídica. Esta función es indelegable, nadie más que el poder judicial tiene esta facultad. Es más bien un monopolio constitucionalmente establecido.

Una vez descrita estas tres funciones del poder, nos interesa entrar en detalles a la función administrativa, pues ésta la que nos servirá para entender el desarrollo del presente tema.

A nuestro entender, es esta función la que menos desarrollo tanto legal, doctrinaria, como práctica ha recibido en los últimos años en el Perú. Parte de esto se debe a que siempre se relegó a la Administración Pública de los presupuestos estatales de los concursos de méritos (referida al personal que labora en ella), de infraestructura

adecuada o aun cuando la posee no es aprovechada eficientemente; en fin, son un sin número de problemas que han sido dejados siempre de lado, la que conlleva necesariamente a la crisis generalizada por la que atraviesa en la actualidad. Quienes ejercen la Función Administrativa son los llamados organismos, órganos y personas-órgano. Entendiendo por Organismo aquel ente, sea estatal o no estatal que cumple una función determinada y que goza de personería jurídica. Por ejemplo los ministerios de Estado. Por Organismo aquel ente que necesariamente debe pertenecer a la estructura de un organismo. Ejemplo la antigua Dirección General de Contribuciones. Por persona-órgano, aquella persona que para efectos de la Administración Pública ejerce determinadas funciones. Ejemplo, la Superintendencia de Banca y Seguros.

Otros ejemplos que nos serán de mucha utilidad para tratar el tema del *Tránsito de la Dirección General de Contribuciones a la Sunat* son la llamada "descentralización" y la "desconcentración".

La descentralización: consiste en la transferencia de funciones y competencia a nuevos organismos públicos. No existe el carácter de subordinación entre el organismo que otorga la transferencia de funciones y aquel que la recibe. Tiene cierta relación de autonomía.

La desconcentración: es un proceso microadministrativo, se asimila a la descentralización porque se transfieren funciones y competencias se diferencia aquí porque se la entrega a un órgano del propio organismo. Además, se mantiene la relación de subordinación.

También son de utilidad explicar en qué consisten cada una de estas dependencias.

La dependencia funcional alude a funciones, es decir que un órgano dependa de un organismo funcionalmente cuando acata mandatos, resoluciones de carácter obligatorio, circulares referidas al desarrollo de ciertos criterios unificadores, etc.

La dependencia orgánica refiere a que un órgano depende jerárquicamente de un superior, en este caso puede ser un organismo u otro órgano mayor, no existe autonomía y se deben respetar los márgenes y límites que le imponen las directivas dictadas por el sector correspondiente.

La dependencia económica es quizás la de mayor importancia, se requiere de un análisis para determinar si existe o no autonomía. Si no hay fondos que solventen los gastos necesarios de un determinado órgano u organismo, no puede ha-

blarse de libertad para el libre ejercicio de las funciones que les correspondan realizar. Por ello la dependencia económica es el verdadero criterio a definir para poder ver si hay o no autonomía. Luego de haber realizado un análisis somero de ciertos conceptos de derecho administrativo, pasaremos a analizar el tema de fondo.

2. LA DIRECCIÓN GENERAL DE CONTRIBUCIONES

2.1 *Reseña Histórica*

Antiguamente existía la Compañía Nacional de Recaudación, como ente recaudador —valga la redundancia—, que es el antecedente inmediato del Banco de la Nación. Siempre se trató de confundirlo con la Dirección General de Contribuciones, pero no son iguales porque ejercían funciones distintas. La primera únicamente recaudaba, mientras que la segunda sólo administraba los tributos. Esta separación de tributos impedía el logro eficaz de una buena administración y recaudación que era lo ideal. Durante los gobiernos de los años 60' existía una inversión extranjera directa muy elevada, los niveles de la población se encontraban en los estándares normales de la región sudamericana.

La economía dependía básicamente de las exportaciones de materias primas, el alto valor que recibíamos por las ventas de productos en el extranjero otorgaba al Estado grandes ingresos. Como consecuencia de estos ingresos, producto de nuestras exportaciones de materias primas, al Estado no le interesaba tener como fuente primaria de sus ingresos a la tributación; esto debido a lo fácil con que se conseguían los préstamos internacionales a bajos intereses. Muchas de estas ganancias que se obtenían, producto de estas actividades económicas, generó gobernantes populistas que se dedicaban únicamente a “gobernar para todos”, esto se manifestaba en la “distribución de esta riqueza”, en el pueblo, vía una política popular de subsidios de alimentos, a los sueldos y también al modo de vida imperante en la época.

Parte de estas políticas populistas se reflejaban en mantener una administración tributaria que no recaudaba lo que debía, o sus métodos de trabajo no servían al verdadero fin de recaudar lo que necesitaban. Sin embargo al margen de todo ésto el nivel de recaudación que se tenían en estas épocas superaban largamente las cifras que nos son dadas en la actualidad. Debido a que la recaudación tributaria no tenía la importancia necesaria como ingreso al Tesoro Público, hubo mucha dejadez en dotarla de los elementos necesarios para el cumplimiento eficaz de su labor.

2.2 *Problemas*

Luego de haber realizado esta pequeña reseña histórica, pasemos a analizar los principales problemas por los que atravesó la Dirección General de Contribuciones.

2.2.1 *Problemas Laborales*

La Dirección General de Contribuciones al formar parte de la estructura del Estado, soportaba una carga excesiva de personal, al cual muchas veces tenía la condición de “empleados de carrera”; es decir que no poseían un nivel de conocimientos universitarios acorde con la labor que realizaban, sino que llegaban únicamente al nivel primario o secundario y con el transcurso de su permanencia en el trabajo ascendían a otros puestos.

Esto trajo consigo una falta de *fiscalización* oportuna, por no decir ineficaz, también se producían sobornos a los empleados de la D.G.C. por los bajos sueldos que percibían del Estado y esto generó una corrupción generalizada, llegándose al punto que se cobraba por “no fiscalizar”.

Las dificultades de la administración tributaria de pagar sueldos de mercado a sus técnicos, obligaba a que éstos o dejaran de trabajar en la D.G.C. para engrosar las filas del sector privado o simplemente aceptar el soborno que les ofrecía el público. Por ello el personal que integraba la D.G.C. no resultaba el idóneo para las tareas que debían cumplir.

2.2.2 *Problemas Tecnológicos y de Infraestructura.*

Puede mencionarse aquí la falta de infraestructura acorde con la labor que realizaba la Administración Tributaria. Basta decir que ocupaba ambientes internos del Edificio del Ministerio de Economía y Finanzas, los cuales resultaban demasiado estrechos para la función de la D.G.C. La falta de un centro de cómputo propio obligaba a la D.G.C. a utilizar la Oficina de Información y Estadística (Ofine) que es una dependencia distinta de la D.G.C. y debía prestar sus servicios a todas las áreas del Ministerio de Economía y Finanzas, por ello debía esperar su “turno”, lo cual dificultaba ampliamente la labor de fiscalización.

Esta dispersión de funciones acarrea un ineficaz cumplimiento de las labores de la D.G.C.

Otro caso de dispersión de funciones se vio reflejada en el hecho que la D.G.C. se encargaba de la fiscalización, resolución de reclamaciones, y otras más pequeñas, sin embargo el Banco de la Nación asumía la función de coordinación entre la D.G.C. y el Banco de la Nación. Mientras que la D.G.C.

se dedicaba a notificar la acotación al contribuyente, el Banco de la Nación demoraba algún tiempo en ejecutar la cobranza coactiva. Esta situación generaba en el medio una pérdida del efecto psicológico de la oportunidad; perdiéndose así la potencialización del riesgo de la evasión sobre el contribuyente, quien no logrará cumplir oportuna y voluntariamente la obligación tributaria.

2.2.3 Problemas de Dirección

Existía una inestabilidad total en la D.G.C. al realizarse de manera frecuente un cambio del Director General. La tarea de la D.G.C. es permanente y debe tener una cierta continuidad en su actuar, al operar estos cambios de dirección lo único que se logró es que los trabajadores estuvieran en una situación de permanente inseguridad, lo que redundaba en un menor rendimiento. De igual manera cada Director General que ingresaba realizaba una reforma "total" de la D.G.C., adaptándola a su manera de proceder. Afectando así el normal desarrollo de la Administración Tributaria.

También se producían la llamada concentración de funciones normativas y operativas, esto debido a que la mayor parte de los trámites se realizaban en Lima, en la sede principal. No existía una diferenciación marcada entre el área operativa y el área de asesoría; por ello las mismas personas que cubrían el área operativa debían diseñar los procedimientos y evaluar los programas ejecutados. No había aquí una descentralización ni una descentralización. No existían Direcciones Regionales de Recaudación que cumplan las mismas funciones que la D.G.C.

2.3 La Dependencia

El propio nombre de la Dirección General de Contribuciones nos ayuda a poder clasificarla dentro de los conceptos antes estudiados y vemos que le correspondería a un Organismo; debido a que forma parte de una estructura mayor (Organismo), que estaba conformada por el Ministerio de Economía y Finanzas.

2.3.1 Dependencia Orgánica

Al ser sólo una Dirección General (Órgano), dependía orgánicamente de un superior jerárquico, en este caso del Ministerio de Economía y Finanzas, por este motivo, no tenía la suficiente autonomía necesaria para el desempeño de sus labores y por ello debía respetar los márgenes y límites que le imponían las directivas dictadas por el sector correspondiente.

2.3.2 Dependencia Funcional

De igual manera la D.G.C. dependía funcionalmente del Ministerio de Economía y Finanzas, esto debido a que los lineamientos de la política tributaria la dictaba el Sector Economía. Al no existir autonomía de la toma de decisiones hacía innecesario, comunicar un acuerdo al Organismo (Ministerio de Economía y Finanzas) y esperar la respuesta, en caso de ser afirmativa recién se podía tomar la decisión correspondiente, en caso negativo simplemente desecharla.

2.3.3 Dependencia Económica

Esta es quizás la que mayor importancia tuvo para la D.G.C., el no contar con los fondos necesarios para el desempeño de sus funciones obligó a frenar cualquier ímpetu de avance. Además al tener cerca de 1.700 empleados, prácticamente el dinero que le correspondía en la partida del sector servía de manera casi íntegra al pago de salarios.

2.3.4 Recaudación

El problema más grande que se encontró en la D.G.C. era la recaudación, si bien ella se realizaba vía el Banco de la Nación, la D.G.C. debía esperar a que éste realizara la transferencia de información y fondos, lo cual ocasionaba un retraso innecesario.

Otro problema que se encontraba era que lo que recaudaba por impuestos provenía en una mayor proporción de los impuestos indirectos, por ejemplo los impuestos a la producción y al consumo, incluido el impuesto a los combustibles; los cuales aportaban aproximadamente el 70% de lo recaudado por los tributos que administraba la D.G.C. En los países de desarrollo intermedio, como el nuestro, caemos en ese fácil depender principalmente de estos impuestos. Se trató de evitar que la mayor parte de los ingresos proviniera de la recaudación de los tributos convencionales (ejemplo, Impuesto a la Renta), esto debido a que no existía una buena administración que pudiera fiscalizar y recaudar lo que se debía.

La recaudación fue, en los años que la D.G.C. una parte no tan importante de los ingresos del Estado. Sin embargo, la Presión Tributaria en aquellos tiempos era superior a los tiempos actuales. La recaudación fue la siguiente, expresada en porcentaje del PBI (ver cuadro)

La lista de problemas es grande, así como las dificultades para cumplir sus funciones, por ello la decisión política del Estado de mantenerlo como Dirección General de Contribuciones ya no tenía sentido práctico y era necesario un cambio.

1968	8.6%	1975	9.9%	1982	11.6%
1969	8.7%	1976	9.7%	1983	10%
1970	8.7%	1977	10%	1984	10.9%
1971	8.4%	1978	12.3%	1985	12.4%
1972	8.1%	1979	15.2%	1986	9.9%
1973	8.4%	1980	15.5%	1987	6.8%
1974	9.3%	1981	11.6%	1988	7.4%

3. SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

3.1 Reseña Histórica

Con el gobierno de Alan García la estructura del estado sufrió varias modificaciones, pero la mayor parte de éstas no cumplió fines económicos o sociales, sino más bien políticos, por ello muchas de las llamadas "Reorganizaciones", eran simplemente un pretexto para crear puestos de trabajo para los militantes del partido de gobierno. Es por ello que se dictó la Ley 24829, mediante la cual se creaba la Sunat o Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, así mismo se dictó el D. Leg. 501 o Ley General de Sunat. Se creaba Sunat como Institución Pública descentralizada del Sector Economía y Finanzas con personería jurídica de derecho público, con patrimonio propio y autonomía funcional, económica, técnica y administrativa.

3.2 Problemas

La lista de problemas expuesto en la D.G.C se mantienen en la Sunat, esto debido a que en términos administrativos y legales se produjo una descentralización, mediante la cual un órgano (D.G.C.) de una estructura ministerial pasa a convertirse en un organismo (Sunat). Esto por decisión política pero no acarreo resultados económicos y sociales positivos.

En la práctica resultaba únicamente un cambio de nombre, debido a que los problemas continuaron, la Sunat operaba en el mismo local de la D.G.C., sus empleados eran los mismos (salvo los nuevos trabajadores), existía corrupción, también aparecía incongruente que mientras el gobierno aprista se dedicaba a eliminar impuestos, otorgaba exoneraciones tributarias en mayor grado y la recaudación tributaria heredada en 12% del PBI en 1985, caía hasta el 4% en 1990; se busca

"Reorganizar" la D.G.C. pero la solución tomada, más que obtener resultados favorables, trajo consigo que la tributación cayera y que la corrupción existente avanzara. Una reacción del Contribuyente frente a esta situación consistía en "no pagar" sus impuestos y esperar que lo fiscalicen, lo cual era muy difícil de efectuar por uno u otro "motivo". De esta manera la "conciencia tributaria" de los contribuyentes era mínima, por no decir inexistente.

3.3 La Dependencia

3.3.1 Dependencia Orgánica

Si bien operó una descentralización en la legislación y para efectos administrativos se corrobora con la normatividad dictada. Pero en la práctica se seguían los mismos lazos con el Ministerio de Economía.

3.3.2 Dependencia Funcional

De la misma manera que la D.G.C dependía del Ministerio de Economía y Finanzas, en la práctica lo seguía siendo la Sunat. Además dentro del gobierno aprista era el Ministerio de Economía el rector de la política económica en el país. Ningún otro organismo podía ir contra las directivas económicas que de allí emanaban, mucho menos la Sunat que se encontraba en su interior aunque sólo de manera física ya que legalmente no lo estaba.

3.3.3 Dependencia Económica

La propia ley de creación de la Sunat daba distintas fuentes de ingreso, es decir que ya no dependía económicamente del Ministerio de Economía pero en la realidad económica de aquellos tiempos en que la hiperinflación limitaba al máximo el pago de impuestos, sus fuentes de ingresos se veían mermadas al máximo por lo cual no contaban con los ingresos acordes con las labores que desempeñaban.

3.4 La Recaudación

En materia recaudación se continuó con el mismo esquema de recaudar, fácilmente, los impuestos al consumo, es decir los impuestos indirectos. Constantemente se elevaban las tasas de los impuestos de manera porcentual, tan es así que del precio de los combustibles casi la totalidad eran impuestos, de la misma manera sucedía con los licores y la cerveza, además de otros bienes que fueron considerados suntuarios, muchos de ellos arbitrariamente.

La recaudación heredada en 1985 del gobierno acciopopulista estaba en 12% del PBI, fruto de las

exoneraciones que en su mayoría se debieron a favores políticos, la recaudación cayó en 4% en 1990. Al no darse importancia a los impuestos directos y los contribuyentes al no percibir un riesgo frente a la evasión, simplemente no pagaban tributos porque sabían que la fiscalización sería tardía además de irrisoria al momento de la cobranza coactiva, si es que se producía a falta de sobornos.

La recaudación fue de la siguiente manera, en la existencia de la "Sunat".

1988	7.4%	1989	5%	1990	4.5%
------	------	------	----	------	------

La experiencia del gobierno aprista en el estado fue desastrosa ejemplo palpable de ella fue la Sunat.

4. SUNAT

4.1 Reseña Histórica

Es recién con el presente gobierno que la Sunat empieza a ser lo que es hoy en día. Debido a que el Estado normalmente tenía tres fuentes de ingresos para solventar los gastos en que incurrían, a saber: endeudamiento externo, emisión monetaria (sin respaldo económico) y recaudación tributaria. Los préstamos internacionales, muy de moda en la década de los 70', son difíciles (por no decir imposibles) de conseguir en la actualidad.

La emisión monetaria nos llevó a tener una hiperinflación de 7 mil por ciento y por consiguiente el empobrecimiento generalizado del país entero.

Actualmente la recaudación tributaria, tan venida a menos por los gobernantes, es la única de las fuentes que se puede utilizar (siempre y cuando se haga de una manera eficiente y capaz).

Es por este motivo que el sistema de recaudación ha recibido la importancia debida en estos momentos, por ello el gobierno actual dictó dos decretos legislativos en el año 1991, uno de los cuales el 639, declaró en reorganización la Sunat.

4.2 Problemas.

4.2.1 Problemas Laborales

Aquí se trató de reorganizar el personal de la Sunat, para ello se les entregó dos soluciones: acceden voluntariamente a renunciar o se someten a un examen de conocimientos. Los trabajadores que renunciaban se acogieron a un sistema de incentivos bastante altos, y los que aprobaban su respectivo examen pasaron de ganar un sueldo de S/. 40.00 al mes a S/. 430.00 por mes. Esto se logró con otro decreto legislativo que

permitió a la Sunat pagar sueldos de mercado a sus profesionales, esto debido a que sus trabajadores ya no estarían dentro del régimen público sino privado.

4.2.2 Problemas Tecnológicos y de Infraestructura

Se ha dotado a la Sunat de un nuevo local propio, acorde con la labor que realiza en la actualidad, de igual manera tiene ahora un centro de cómputo propio, con lo cual se elimina de esta manera el hecho de que la antigua D.G.C acuda a otro órgano para utilizar su centro de cómputo. Esta cierta independencia la ayuda a realizar mayores y mejores labores de fiscalización, recaudación y administración tributaria.

Las intendencias regionales se están equipando en todo lo largo del territorio nacional, no sino en equipos, sino también en recursos humanos preparados, esto implica que exista una verdadera descentralización.

4.2.3 Problemas de Dirección

Ahora están mejor distribuidas las funciones normativas de las funciones normativas de las operativas, por ello es mucho más fácil realizar las labores de una verdadera administración tributaria, todos ellos configuran verdaderas personas-órganos con fines bien determinados.

4.3 La Dependencia

4.3.1 Dependencia Orgánica

Se da realmente, puesto que la Sunat sin lazos de cualquier otro organismo de la administración pública, lo que quizás si se observa es una coordinación con la política económica que lleva a cabo el Ministerio de Economía y Finanzas. Pero depender económicamente de un superior bajo una relación de dependencia ya no se da.

4.3.2 Dependencia Funcional

La Sunat actualmente es casi la rectora de la política tributaria en el país, es ella la que determina sus propias políticas de administración, fiscalización y recaudación; no tiene dependencia funcional de ningún tipo, salvo una coordinación con el Ministerio de Economía sobre la política económica. La decisión gubernamental de no dotarla de este tipo de dependencia funcional constituyen verdaderamente una descentralización y desconcentración de funciones acorde con los tiempos actuales.

4.3.3 Dependencia Económica

Es quizás la que mayor importancia tiene, pues ha permitido pagar a sus funcionarios sueldos de

mercado, obtener una infraestructura que para muchas entidades del Estado les serían necesarias. El hecho de pagar sueldos altos elimina la posibilidad de sobornos que existían en la antigua D.G.C. Con esta independencia económica la Sunat ha logrado ser lo que representa hoy.

4.4 La Recaudación

Aquí ha operado un cambio importante, la Sunat está dejando (quizás por el momento no tan fácil), de darle una mayor importancia a los impuestos indirectos y se está volcando a Administrar, Fiscalizar, y Recaudar con mayor presión a los impuestos indirectos, por ejemplo Impuesto a la Renta, Impuesto al Patrimonio Empresarial, impuestos en los que el contribuyente debe presentar Declaración Jurada (autoliquidables).

Es esta Administración Tributaria la que realmente está obligando el pago de los contribuyentes, pero algunas veces asume funciones que no le corresponden, llegando muchas veces al abuso. Ese es el cambio más grande, quizás, que haya

tenido la Sunat, crear un “poder” que obligue a los contribuyentes, cosa que parecía imposible años atrás. Aquí es donde se forma la Conciencia Tributaria del contribuyente, él también ha visto todo este tránsito de la Administración Tributaria y ha tratado de adaptarse mejor a lo que le convenga, pero es con esta administración, aunque sea en forma incipiente, una Conciencia Tributaria de parte de los contribuyentes.

Los índices de recaudación han mostrado un repunte desde que se empezó este cambio; es por un tratamiento integral de la administración, fiscalización y recaudación lo que implica un sistema tributario técnico, eficaz y racional.

La recaudación tributaria expresada en términos porcentuales del PBI son los siguientes:

1990	4.5%	1991	7.4%	1992	9.0%
------	------	------	------	------	------

La meta para 1995 es 15% para estar acorde con los países en vías de desarrollo que tiene un sistema tributario aceptable.