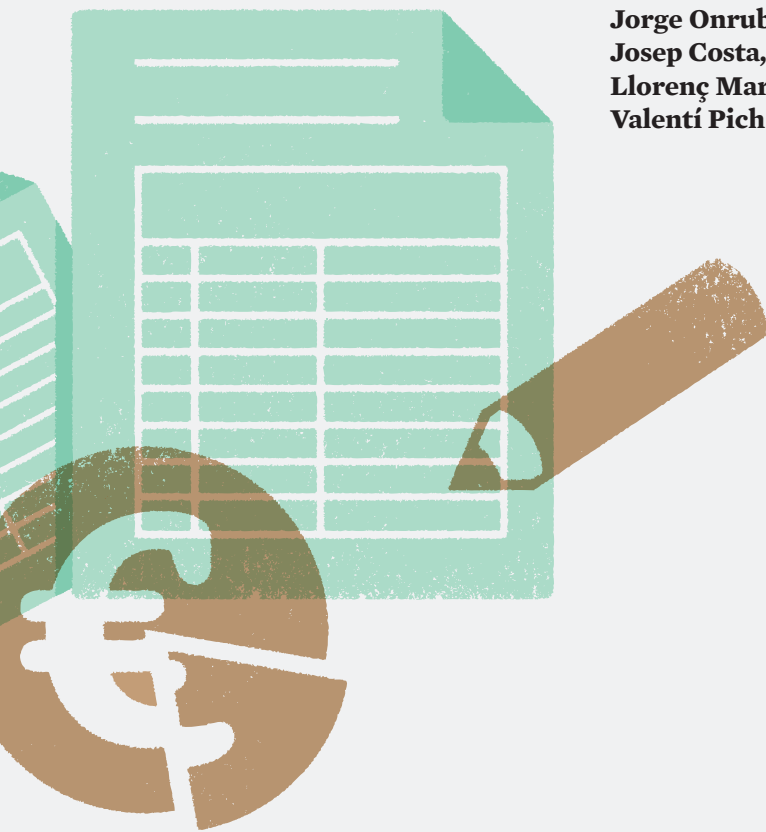

De nuestros impuestos y su administración

Claves para una mejor
administración fiscal

**José M.^a Durán, Alejandro Esteller (eds.)
Joel Slemrod, Jonathan L. Pemberton,
Jorge Onrubia, Federico Blanco,
Josep Costa, Jesús Gascón, Joan Iglesias,
Llorenç Maristany, Jaume Menéndez,
Valentí Pich**



Índice

Presentación	9
José M. ^a Durán Cabré y Alejandro Esteller Moré	
1 Administración tributaria y sistemas fiscales.....	15
Joel Slemrod	
Discusión: Comentario de «Administración tributaria y sistemas fiscales»	35
Alejandro Esteller Moré	
2 Modelos de administración tributaria: principales tendencias de los países desarrollados.....	43
Jonathan Leigh Pemberton	
Discusión: Modelos internacionales de administración tributaria	55
Josep Costa i Solà	
3 La administración tributaria en España: diagnóstico y propuestas de reforma	71
Jorge Onrubia	
Discusión: Los nuevos retos de la administración tributaria.....	99
Joan Iglesias Capellas	
4 Valoración de la administración tributaria en España.....	105
Federico Blanco	105
Jesús Gascón	111
Llorenç Maristany.....	120
Jaume Menéndez	124
Valentí Pich	135

Presentación

José María Durán Cabré

Alejandro Esteller Moré

Universitat de Barcelona – IEB

LA IMPORTANCIA CRECIENTE DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

El papel de las administraciones tributarias en los sistemas fiscales modernos resulta cada vez más relevante. Al tradicional objetivo de detectar y castigar el incumplimiento fiscal, las administraciones tributarias modernas deben añadir la prestación de servicios que faciliten las obligaciones de los contribuyentes como otro objetivo fundamental para poder alcanzar un mayor cumplimiento fiscal. El tradicional papel punitivo se sustituye por un enfoque cooperativo de la labor de la administración tributaria; no basta con realizar inspecciones e imponer sanciones, sino que además hay que facilitar el cumplimiento voluntario ayudando a los contribuyentes. «El contribuyente ya no se ve como un simple defraudador potencial, sino como un cliente potencial» (Alm, 2014). Y a este cliente potencial se le deberán prestar los servicios oportunos. Es obvio que, al menos en el ámbito impositivo, el cliente no siempre tendrá la razón, por lo que la administración debe intentar alcanzar un equilibrio óptimo entre sus dos roles (punitivo y cooperativo), con la finalidad de contribuir al cumplimiento fiscal.

Al respecto, la Gran Crisis económica y su negativo impacto en los ingresos impositivos de numerosos países, entre los cuales España ocupa sin duda un destacado lugar, han provocado que el cumplimiento fiscal constituya un tema de continua actualidad y de gran relevancia social. Como afirma Leigh Pemberton (2015, p. 44), noticias referentes a los escasos impuestos —en relación con su capacidad fiscal— que pagan conocidas empresas multinacionales, y no precisamente porque no obtengan beneficios, son frecuentes en la mayoría de los países desarrollados. Asimismo, el papel de los denominados paraísos fiscales está cada vez más cuestionado en nuestras sociedades, por las injustas consecuencias que tienen sobre la distribución de la carga fiscal. Ciertamente es que las problemáticas inherentes a los precios de transferencia y al intercambio de información no son nuevas, pero sí resulta evidente que a raíz de la crisis ambas cuestiones están mucho más presentes entre la opinión pública. En definitiva, en la actualidad, el cumplimiento fiscal es un tema recurrente en el debate público, lo que significa que el papel de las administraciones tributarias es cada vez más relevante.

Al respecto, ¿qué papel han tenido los aspectos relacionados con la administración tributaria en la literatura económica? En su contribución a este libro, Slemrod (2015, p. 33) afirma que «los métodos analíticos modernos que surgieron hace ahora más de cuarenta años constituyeron un enorme avance, pero son modelos estilizados que se encuentran tan alejados de la realidad impositiva —retenciones, notificaciones de información, inspecciones, paraísos fiscales, evasión, líneas divisorias y discontinuidades impositivas— que no cumplen su cometido como guías de actuación». Esto significa que el análisis de las administraciones tributarias está también llamado a desempeñar un papel creciente en la literatura académica, si realmente pretende servir de «guía de actuación» en el ámbito de las políticas públicas impositivas.

¿CÓMO VALORAR LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS?

Si el papel de las administraciones tributarias es cada vez más importante, parece fundamental poder valorar correctamente cómo desempeñan su trabajo, de manera que los ciudadanos y los agentes políticos tengan la información oportuna. Al respecto, indicadores tradicionales como el importe total de fraude descubierto o el número de inspecciones llevadas a cabo, por poner dos ejemplos típicos, difícilmente nos van a servir como indicadores de eficiencia de la administración tributaria. En todo caso, nos darán una visión imperfecta e incompleta de la actuación de la administración, pero no nos ayudarán a evaluar con rigor su papel. Si el fraude descubierto un determinado año respecto al anterior aumenta, por ejemplo, en un 2%, se podría concluir que la administración tributaria es más eficaz en el desempeño de sus funciones porque cada vez se detecta más fraude. Ahora bien, si adicionalmente nos informan que el fraude fiscal global (detectado y no detectado) ha aumentado un 5%, la conclusión final sería la contraria, porque el fraude total crece más que el descubierto. En consecuencia, resulta sumamente importante avanzar en la estimación de indicadores que permitan analizar de manera periódica cuán eficaz es la administración fiscal.

Uno de los indicadores que se utilizan con la finalidad de poder valorar las administraciones tributarias es el de la «grieta fiscal» (en inglés, *tax gap*). La agencia federal de administración tributaria norteamericana (en inglés, Internal Revenue Service, IRS) define este concepto como «la deuda tributaria que no es pagada a tiempo».¹ Vamos a intentar explicarlo con la ayuda del gráfico de la

1 Véase <http://www.irs.gov/uac/The-Tax-Gap>.

página 13. La recaudación potencial en un país se obtiene de sumar tres conceptos: 1) los impuestos pagados voluntariamente dentro del plazo previsto; 2) los impuestos pagados posteriormente, bien porque la inspección ha detectado directamente el fraude, bien porque se han pagado fuera de plazo, y 3) los impuestos no pagados. La grieta fiscal «bruta» sería, por tanto, la suma de 2 y 3, esto es, la deuda tributaria no pagada a tiempo. El importe de esta grieta depende de tres elementos: las bases no declaradas, la infraestimación y el pago fuera de plazo. En concreto, las bases no declaradas se identifican con la economía sumergida; la infraestimación, con bases declaradas por debajo de las verdaderas o con la aplicación indebida de beneficios fiscales; y los pagos fuera de plazo, con no pagar en el plazo voluntario marcado por la ley.² Estos tres elementos deben tenerse en cuenta a la hora de evaluar el papel de las administraciones tributarias, porque los tres caen bajo su control, aunque cierto es que también hay otros factores que pueden incidir sobre los mismos. Por ejemplo, el control de la economía sumergida también puede recaer sobre la inspección de trabajo; o un exceso de beneficios fiscales en el sistema fiscal puede facilitar un abuso en su aplicación.

En conclusión, si el papel de las administraciones tributarias cada vez es más relevante, es importante estimar los indicadores oportunos que permitan mejorar la rendición de cuentas frente a la sociedad, aumentando su transparencia y exigiendo, en su caso, las oportunas responsabilidades. Un problema general de las administraciones tributarias, según Hasseldine (2010), es que reciben críticas de los medios de comunicación y de los políticos, frente a las cuales resulta difícil defenderse públicamente. Sin embargo, es fundamental tener una buena imagen y prestar un buen servicio que ayude al cumplimiento fiscal, razón por la cual es imprescindible que la administración tributaria rinda cuentas periódicamente ante los representantes políticos y la sociedad en general. Al respecto, aprovechar la experiencia y mejores prácticas de otras administraciones tributarias resulta cada vez más relevante. En este sentido, cabe destacar el papel que está desempeñando la OCDE en el marco del Foro sobre Administración Tributaria, que con su publicación anual «Tax Administration» permite, según destaca Leigh Pemberton (2015, p. 44), «no solo conocer cómo está situado su país con respecto a los demás, sino también comprobar la evolución de lo que se considera una buena administración tributaria».

2 Para una explicación más detallada del concepto de grieta fiscal, véanse, entre otros, Skatteverket (2014), Olson (2009) o Esteller Moré (2014), este último aplicado al caso español.

¿CÓMO DEBEN ORGANIZARSE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS?

Hay dos cuestiones que destacar a la hora de analizar cómo deben organizarse las administraciones tributarias. La primera cuestión se refiere a la relación de la administración tributaria de un país con el poder político y su sistema de gobierno. El diseño institucional de la administración tributaria debe asegurar su independencia respecto del poder político en lo referente a decisiones operativas y a decisiones estratégicas de carácter técnico (Crandall, 2010). La administración tributaria debe decidir sobre las cuestiones técnicas inherentes a la aplicación de los tributos. Qué servicios de ayuda se prestan a los ciudadanos, qué prioridades se establecen en las actuaciones de control o qué inversiones tecnológicas se llevan a cabo son decisiones que hay que tomar siguiendo unos criterios técnicos. Esta administración independiente debe, lógicamente, rendir cuentas de su actuación frente a los responsables políticos, para lo cual resulta especialmente importante facilitar, como decíamos en el apartado anterior, buenos indicadores de la actividad y eficacia. Sin embargo, actúa desde la independencia política. Esta independencia es importante, aunque para lograr una administración tributaria eficiente también lo es disponer de un buen sistema de gobierno. Como toda organización compleja, según señala Onrubia (2015, p. 78), en las administraciones tributarias deben resolverse múltiples problemas de coordinación e incentivos.

Y la segunda cuestión relevante, al menos en los países descentralizados con varios niveles de gobierno como el nuestro, es cómo se organiza la administración tributaria. ¿Una administración totalmente centralizada o descentralizada? ¿Adoptamos soluciones intermedias y cada administración se encarga de administrar determinados impuestos? ¿O se adopta un modelo de administración tributaria integrada? La cuestión es sin duda relevante y debe plantearse seriamente en países, como España, donde el peso del nivel intermedio de gobierno sobre el total de gasto público se sitúa por encima de países de larga tradición federal. La consecución de una administración tributaria eficiente no debe estar reñida con el principio de la autonomía y habrá que analizar por qué modelo se opta desde el punto de vista territorial.

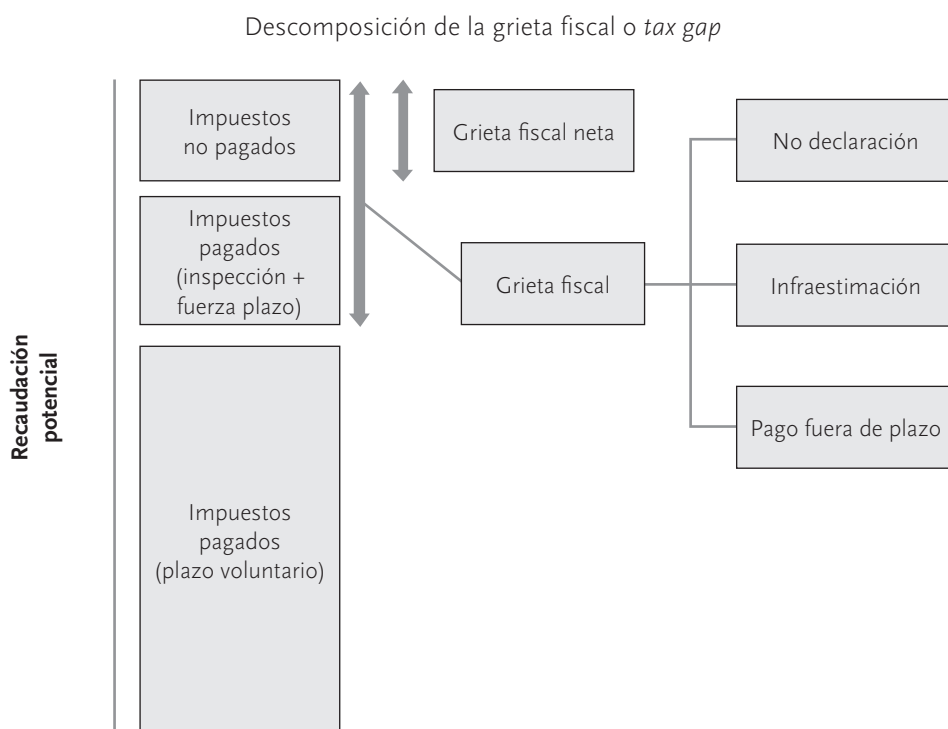
CONCLUSIONES

En resumen, la administración tributaria desempeña un papel cada vez más relevante en los sistemas fiscales modernos. Este papel debe analizarse desde un

punto de vista general, incluyendo el diseño legal de los impuestos, lo que Slemrod denomina una visión de sistema fiscal.

Los retos a los que se enfrentan las administraciones tributarias no son precisamente fáciles. La globalización pone de manifiesto la asimetría que se produce desde un punto de vista territorial entre administraciones que solo son competentes en un determinado territorio y agentes económicos que operan de manera global. El desarrollo tecnológico dificulta, por tanto, el trabajo de las administraciones tributarias, pero, por otro lado, ofrece nuevas oportunidades a la hora de realizar su tarea. La revolución informativa es un claro ejemplo de cómo las organizaciones tributarias pueden ahora gestionar millones de datos a una velocidad y con un coste impensables hasta hace poco tiempo. Las administraciones tributarias deberán ser capaces de aprovechar estas oportunidades reforzando, sin duda, la cooperación entre ellas.

Asimismo, las administraciones tributarias deben ser independientes del poder político, pero a la vez reforzar su organización para que de manera clara rindan cuentas ante los ciudadanos y los responsables políticos de su actuación. En este sentido, resulta fundamental disponer de buenos indicadores de su actuación.



BIBLIOGRAFÍA

- ALM, J. (2014), «Comprender y combatir la evasión fiscal», *IEB Report 3/2014*, pp. 11-15.
- CRANDALL, W. (2010), «Revenue Administration: Performance Measurement in Tax Administration», *Technical Notes and Manuals*, International Monetary Fund, Fiscal Affairs Department.
- ESTELLER MORÉ, A. (2014), «Economía sumergida, fraude fiscal... y amplitud de bases», *IEB Report 3/2014*, pp. 3-6.
- HASSELDINE, J. (2010), «La administración de los sistemas tributarios», *Papeles de Economía Española*, pp. 125-126, 339-348.
- LEIGH PEMBERTON, J. (2015), «Modelos de administración tributaria: principales tendencias de los países desarrollados», en José M.^a Durán y Alejandro Esteller (eds.), *De nuestros impuestos y su administración. Claves para una mejor administración fiscal*, Barcelona, Publicacions i Edicions de la UB.
- OLSON, Nina E. (2009), «Minding the Gap: a Ten-Step Program for Better Tax Compliance», *Stanford Law & Policy Review*, 20/01, pp. 7-36.
- ONRUBIA, J. (2015), «La administración tributaria en España: diagnóstico y propuestas de reforma», en José M.^a Durán y Alejandro Esteller (eds.), *De nuestros impuestos y su administración. Claves para una mejor administración fiscal*, Barcelona, Publicacions i Edicions de la UB.
- SKATTEVERKET (2014), *The development of the tax gap in Sweden 2007-12*.
- SLEMRD, J. (2015), «Administración tributaria y sistemas fiscales», en José M.^a Durán y Alejandro Esteller (eds.), *De nuestros impuestos y su administración. Claves para una mejor administración fiscal*, Barcelona, Publicacions i Edicions de la UB.

INTRODUCCIÓN

La teoría moderna de la imposición se inicia en mi opinión en torno a 1970, con los trabajos de Peter Diamond, James Mirrlees y otros autores, habiendo constituido esta línea de investigación un gran avance en la metodología económica de evaluación de la imposición. Antes de 1970, la literatura normativa era fundamentalmente retórica y evaluaba la imposición conforme a estándares relativamente imprecisos, como la equidad, cuya interpretación solía variar según el autor. A partir de 1970, en cambio, el análisis de la imposición se volvió riguroso, matemático, lo cual permitía comparar las distintas aportaciones y, por ende, avanzar. Sin embargo, ese aumento del rigor implicaba asimismo ciertos costes, porque los modelos utilizados para analizar la imposición son estilizados: se centran en determinadas características de la imposición y asumen ciertas hipótesis simplificadas sobre el funcionamiento del mundo. Además, los modelos estándares enfatizan inevitablemente determinados aspectos de la imposición a costa de otros.

Ciertamente, esta modelización de la imposición omite elementos importantes sobre los impuestos. No aborda muchas de las cuestiones que nos planteamos actualmente en materia de política impositiva —por ejemplo, para cumplir las condiciones de su rescate, ¿debería Grecia aumentar sus ingresos subiendo los impuestos o atajando la evasión fiscal?—, lo que explica en parte la habitual desconexión entre las cuestiones impositivas más candentes y la teoría económica de la imposición. En mi opinión, se están pasando por alto muchos de los elementos que hacen de la imposición un campo fascinante desde el punto de vista intelectual.

La estilización era inevitable, lo acepto, pero también reivindico que, debido a ciertas limitaciones, el tipo de estilización por el que se optó a principios de la era moderna de la imposición no aportó una metodología rigurosa con la que abordar muchas de las cuestiones básicas de este campo.

* El presente artículo se basa en una conferencia pronunciada en Barcelona el 27 de octubre de 2014 y se fundamenta en Slemrod y Gillitzer (2014).

SEIS LIMITACIONES DEL MODELO ESTÁNDAR DE IMPOSICIÓN

1. Costes administrativos y de cumplimiento

El modelo estándar de imposición apenas ha prestado atención a los costes administrativos y de cumplimiento, que distan mucho de ser insignificantes: la mayor parte de los estudios empíricos relacionados concluyen que se sitúan en un orden de magnitud superior a lo previsto por las autoridades tributarias. En muchos casos, estos costes —a menudo identificados como «costes de recaudación»— se sitúan en el mismo orden de magnitud que los costes de distorsión de los impuestos (el denominado «exceso de gravamen», o pérdida de bienestar más allá de la pérdida de poder adquisitivo que el pago de impuestos le supone al contribuyente) tratados en el enfoque impositivo moderno. En cualquier caso, la inmensa mayoría de las teorías modernas sobre imposición sencillamente obvia estas cuestiones.

2. Vector de los instrumentos de política impositiva

La segunda limitación obedece a la importancia que se concede a los tipos impositivos y a la base imponible: cuál es el tipo o escala de tipos impositivos óptimos, y en menor medida, cuál debería ser la base imponible. En realidad, los gobiernos disponen de una amplia gama de instrumentos de política impositiva, tales como las inspecciones, las sanciones por evasión fiscal, la publicación de datos fiscales de los contribuyentes, la información obtenida a partir de terceros y los sistemas de comunicación de información. En los Estados Unidos, el sistema de comunicación de datos de terceros tiene un papel fundamental: solo se inspecciona el 1% de las declaraciones de la renta y, en cambio, la probabilidad de que se detecten las infracciones por declarar menos ingresos de los debidos se sitúa en torno al 99%. Esa diferencia entre el 1 y el 99% se debe fundamentalmente al sistema de comunicación de la información.

3. Cambios de comportamiento derivados de la imposición

El modelo estándar se centra en lo que yo denomino comportamiento real ante la imposición —por ejemplo, la oferta de trabajo o las decisiones de ahorro—, en detrimento de otras respuestas en principio igual de importantes, como la elusión y la evasión de impuestos. En el artículo seminal sobre la teoría moderna de la imposición de Mirrlees (1971) sobre la progresividad óptima, lo único que el individuo puede decidir es cuánto trabajar. No obstante, poco

después Allingham y Sandmo (1972) presentaban la evasión como una opción y analizaban qué elementos influyen en el individuo a la hora de optar por esa alternativa. Sin embargo, son relativamente pocos los estudios que se han centrado en integrar la evasión en los modelos impositivos óptimos como el de Mirrlees (1971). Alguno hay, pero no muchos.

4. Hipótesis sobre la información

Si bien el modelo estándar reconoce el importante papel de la información asimétrica entre gobiernos y ciudadanos en el ámbito de la imposición, las hipótesis utilizadas por los modelos estilizados suelen ser extremas. Por ejemplo, en primer lugar, Mirrlees (1971) asume que la autoridad tributaria puede conocer los ingresos de un individuo de manera perfecta y sin coste alguno, y en segundo lugar, plantea que se puede medir la capacidad o el esfuerzo de un individuo también sin coste. En cuanto a la primera de estas hipótesis, sabemos con total certeza que es falsa: para medir los ingresos de un individuo una autoridad tributaria debe incurrir en un coste. Y en cuanto a la segunda, sabemos que se puede tener cierta idea sobre la capacidad o el esfuerzo de un individuo pero incurriendo para ello en un determinado coste.

5. Papel de las empresas

El análisis moderno de la imposición no asigna un papel significativo a las empresas. Desde siempre se ha asumido que las empresas disponen de tecnologías productivas con rendimientos constantes de escala, por lo que no tiene mayor importancia dónde se sitúen los límites de participación sobre el total producido de cada una de ellas. La tecnología productiva no diferencia si hay una macroempresa o un millón de microempresas; tampoco existe un tamaño de empresa previamente establecido y, de hecho, las empresas no tienen mayor importancia. Por ejemplo, en los modelos de imposición óptima sobre el consumo, lo que se toma en consideración es la elección del consumidor, mientras que el papel de las empresas es irrelevante. Sin embargo, son estas últimas las que recaudan los impuestos sobre el consumo. En los Estados Unidos, por ejemplo, en la mayor parte de los estados se grava la venta minorista, por lo que son las empresas minoristas las que se encargan de la actividad recaudatoria, pero el resto de los países tienen impuesto sobre el valor añadido (IVA), y todas las empresas lo aplican, con independencia de la fase de producción o distribución en la que participen. En ningún caso, en los sistemas impositivos que gravan el consumo, los consumidores son quienes llevan a cabo la activi-

dad recaudatoria. Esto sugiere claramente que para reducir los costes derivados de la actividad recaudatoria, son las empresas las que deben recaudar los impuestos sobre los bienes y servicios; y también que el IVA tiene una serie de características que lo convierten en el mejor impuesto sobre el consumo para ser aplicado por las empresas. Un modelo sin empresas no puede abordar estas cuestiones y tampoco permite contemplar empresas heterogéneas ni aplicar exenciones fiscales en función de su tamaño, por ejemplo.

6. Actividad recaudatoria

Por último, y en relación con la quinta limitación, en el modelo estándar no se hace referencia a los pormenores de la labor recaudatoria. Parece que no importa en qué parte del mercado se aplique el impuesto (al comprador o al vendedor, por ejemplo); su incidencia y sus efectos en las ventas o en la producción deberían ser los mismos en ambos casos. Esta afirmación constituye un teorema popular que se cita en todos los libros sobre hacienda pública que se usan en los grados universitarios; y lo denomino «teorema popular» porque sus hipótesis nunca se han presentado ni demostrado formalmente. En algunos casos, de hecho, casi se cumple, pero en otros queda muy lejos de cumplirse, y es que en ocasiones quién aplica el impuesto es fundamental.

ENFOQUE COMO SISTEMAS FISCALES

En mi opinión, hay otro modo de concebir la imposición que puede aspirar a superar todas estas limitaciones. La adopción de una perspectiva de los impuestos como sistema puede arrojar luz sobre muchas cuestiones importantes de la imposición que el modelo estándar pasa por alto. Y, para cualquier perspectiva basada en los sistemas fiscales, la administración tributaria en general es fundamental.

Según mi definición, un sistema fiscal es un conjunto de normas, reglamentos y procedimientos que incorpora tres aspectos. En primer lugar, un sistema fiscal que define los hechos o circunstancias que generan una obligación fiscal; por ejemplo, la percepción de unos ingresos, una propiedad sujeta al impuesto sobre bienes inmuebles o la venta de bienes de capital. Esto implica bases imponibles y tipos impositivos. El modelo estándar se centra fundamentalmente en este primer aspecto, pero es solo el primer elemento de un sistema fiscal. En segundo lugar, un sistema fiscal especifica quién o qué entidad debe llevar a cabo la actividad recaudatoria de ese impuesto y cuándo la debe efec-

tuar. A este segundo aspecto lo denomino «normas de la actividad recaudatoria». Por ejemplo, en la mayoría de los sistemas con impuesto sobre la renta yo estaría sujeto al impuesto por la renta que genera mi trabajo, pero la actividad recaudatoria recaería en la empresa que me contrata, que vía retenciones ingresa a la correspondiente administración una aproximación del impuesto que yo debo tributar por esos ingresos. En tercer y último lugar, un sistema fiscal establece los procedimientos para asegurar el cumplimiento —entre otros, la obligación de información sobre terceros— y las consecuencias de no cumplir con la actividad recaudatoria, sanciones incluidas. Esto son las llamadas políticas de lucha contra el fraude fiscal. Podríamos hablar de la importancia relativa de los modelos de disuasión frente a otro tipo de modelos de cumplimiento fiscal, pero estoy bastante seguro de que si no existieran los mecanismos de aplicación, la recaudación impositiva se quedaría en nada.

Cabe recordar que el modelo estándar (Mirrlees, 1971) asume que las obligaciones fiscales se pueden determinar y recaudar sin incurrir en costes, que las administraciones conocen la recaudación sin coste alguno. Si esto fuera cierto, obviamente, el criterio de quién es el agente encargado de recaudar los impuestos en beneficio del sector público sería irrelevante y lo mismo sucedería con las políticas de lucha contra el fraude fiscal. De hecho, ningún país necesitaría una administración tributaria. Lamentablemente, el mundo en el que vivimos no es así.

LOS TRES PILARES DEL ANÁLISIS DE LOS SISTEMAS FISCALES

El enfoque de los sistemas fiscales se compone, en resumidas cuentas, de tres pilares. El primero de ellos consiste en reconocer que existen múltiples fuentes de coste. El modelo estándar hace hincapié en el exceso de gravamen, es decir, en los costes derivados de la pérdida de bienestar de los individuos ocasionados por las distorsiones impositivas. Es cierto que la mayor parte de los impuestos distorsionan la toma de decisiones, lo cual tiene un coste social, pero existen múltiples fuentes de coste (los costes administrativos y de cumplimiento, sin ir más lejos). El segundo pilar es reconocer que existen múltiples cambios en los comportamientos: no solo debe contemplarse el efecto en la oferta de trabajo o en el ahorro, que ya se están teniendo en cuenta, sino también otras respuestas, como la evasión en sus distintas vertientes y la elusión. El tercer pilar consiste en reconocer que existen múltiples instrumentos impositivos. Un sistema fiscal no solo debe definir los tipos impositivos y las bases imponibles, sino que también debe concretar muchos otros aspectos.

SISTEMAS FISCALES ÓPTIMOS

Por el momento, hemos afirmado que existen múltiples fuentes de costes, múltiples cambios en el comportamiento conductistas y múltiples instrumentos impositivos. Por tanto, teniendo en cuenta esta nueva perspectiva, ¿cómo evaluamos los sistemas fiscales? En mi opinión, cabe considerar dos aspectos. Debemos analizar los instrumentos impositivos estándares tomando en consideración estas cuestiones. Además, disponemos de una gran cantidad de instrumentos impositivos nuevos que debemos plantearnos. ¿Cuáles son las normas y los niveles óptimos de la inspección fiscal? ¿En quién debe recaer la retención sobre las rentas laborales: en la empresa o en el empleado? ¿Debería ser pública la información fiscal? ¿Cuál debería ser el grado de información exigido a las empresas por las autoridades tributarias? Afortunadamente, los enfoques rigurosos desarrollados por el modelo estándar se pueden aplicar a estas cuestiones, por lo que no es necesario empezar de cero al desarrollar nuevos enfoques de análisis. Sin embargo, sí debemos reconocer la importancia de la integración de los aspectos económicos de la información con los aspectos económicos de la imposición, dado que la imposición es esencialmente una cuestión de información y, en concreto, de información asimétrica. Esto adquiere especial relevancia en la actualidad, dada la revolución de la información ante la que nos encontramos.

COSTES ADMINISTRATIVOS

Hasta ahora, con el modelo estándar, el exceso de gravamen ha acaparado la mayor parte de la atención. Sin embargo, hay otros costes. Por ejemplo, los costes administrativos no se pueden obviar, sobre todo en aquellos países con recursos públicos limitados. La recaudación impositiva conlleva elevados costes burocráticos, especialmente si la actividad recaudatoria es sistemática, algo deseable para toda administración que se precie. Un sistema fiscal imprevisible, que asigne las obligaciones fiscales de forma aleatoria —o de forma que no guarden relación con los ingresos, los bienes y otros indicadores de la capacidad de pago— es relativamente fácil de administrar. Sin embargo, es más costoso gestionar una administración fiscal legítima que aspire a defender que la obligación fiscal guarda una relación directa con factores que la sociedad considera apropiados, como la renta, el patrimonio o los patrones de consumo, en algunos casos.