

## Resumen ejecutivo

A fin de incrementar los propios ingresos, algunos municipios peruanos han creado a partir de 1996 agencias tributarias semiautónomas, los así denominados Servicios de Administración Tributaria (SAT). Estas agencias son autónomas en su planificación financiera y de personal. Se financian a través de una comisión que oscila entre un 3 % y un 10 % de los impuestos, demás tributos y multas que recaudan. Hasta la fecha, nueve municipios peruanos han establecido un SAT. En otros dos, están en proceso de configuración. Sin embargo, solo en tres ciudades – en Lima, Trujillo y Piura – existen SAT desde hace más de cinco años.

Desde hace unos 20 años, algunos países en desarrollo experimentan con la externalización de la administración tributaria a agencias semiautónomas. El modelo se centra en la aplicación de conceptos, instrumentos y técnicas de gestión del sector privado, basándose en el enfoque de la Nueva Gestión Pública (*New Public Management*). Este enfoque tiene sus raíces en los años 70, cuando la crisis fiscal de los países industrializados obligaba a los gobiernos a encontrar un nuevo balance entre objetivos, en parte contradictorios – eficiencia y austeridad fiscal, por un lado, y orientación hacia el cliente y calidad de servicio, por otro. Los críticos reclaman que en casos de conflicto entre estos objetivos, el enfoque favorece sistemáticamente el aspecto de la eficiencia y austeridad, poniendo en peligro la orientación hacia el bien común y, en última instancia, la legitimidad del sector público.

Hasta la fecha, Perú es el único país donde existen agencias tributarias semiautónomas tanto a nivel nacional como a nivel municipal. Mientras que la constitución de los primeros SAT fue, ante todo, una respuesta a la centralización impulsada por el Gobierno de Fujimori (1990–2000), las más recientes creaciones de SAT se sitúan en el contexto de un proceso de descentralización lento e inconcluso. Sobre todo, en relación a la **descentralización fiscal** los avances son todavía muy limitados. Los municipios son altamente dependientes de las transferencias del Gobierno central. Menos de 2 % de los tributos peruanos se recaudan a nivel local. Las administraciones tributarias municipales son notorias por su debilidad institucional, equipamiento deficiente y altos niveles de corrupción.

La presente investigación analiza el trabajo de los SAT desde tres puntos de vista distintos:

- En primer lugar, se señala que los SAT representan un enfoque interesante para incrementar la efectividad y presumiblemente también la eficiencia de la administración tributaria municipal. Para ello, se comparan siete municipios con SAT con 21 municipios sin SAT.
- En segundo lugar, se analizan los mecanismos mediante los cuales el trabajo de los SAT fortalece o, en algunos casos, debilita la legitimidad del sistema tributario municipal.
- En tercer lugar, se investiga cómo las innovaciones generadas en los SAT pueden tener también efectos irradiantes sobre la administración tributaria tradicional y sobre otras instituciones públicas.

Finalmente, sobre la base de estas tres líneas de investigación se discute si el modelo de las agencias tributarias semiautónomas puede transferirse a otros municipios situados en el Perú, o bien, en otros países.

### *Efectividad y eficiencia*

La externalización tributaria ha traído claros beneficios a los siete municipios con SAT: estos aumentaron sus ingresos propios en total un 80,9 %, o bien, en promedio, un 9 % anual en el período analizado, entre 1998 y 2007. En cambio, los 21 municipios sin SAT de la muestra de comparación solamente pudieron aumentar sus ingresos en total un 61,2 %, o bien, en promedio, un 6,8 % al año. Sobre todo, en el segundo año de su existencia, los SAT producen tasas muy altas de crecimiento de recaudación.

Asimismo, se observa que en el período 2003–2007, las ciudades con SAT presentaban una variación menor de los ingresos propios que las ciudades de la muestra de comparación (9,4 % frente a 11,1 %). Si se observan solamente los tres SAT más antiguos (Lima, Trujillo y Piura), la diferencia es aún más notable (7,8 % frente a 11,1 %). Una mayor continuidad de los ingresos es importante porque facilita la planificación presupuestaria y de inversiones a mediano y largo plazo.

Los SAT son más efectivos que la administración tributaria tradicional porque aplican una combinación de diferentes estrategias e instrumentos:

- Fiscalización intensiva y ampliación de la base tributaria;

- Mayores esfuerzos de cobranza y baja de la tasa de morosidad;
- Generación de ingresos adicionales mediante la ampliación de su campo de actividades;
- Reformas en la organización y planificación interna;
- Gestión estratégica de recursos humanos;
- Gestión financiera autónoma y adquisición eficiente;
- Inversiones en infraestructura, sobre todo en tecnologías de información y comunicación (TIC).

Un factor decisivo para la aplicación de estas estrategias consiste en los márgenes de autonomía e incentivos incorporados en el modelo de los SAT. Los SAT gozan de autonomía en relación con su gestión de personal, su gestión financiera y de inversiones, y su organización interna. Además, el financiamiento de los SAT a través de una comisión conlleva fuertes incentivos para generar ingresos adicionales.

Tanto en las alcaldías como en las administraciones tributarias se pone mucho énfasis en el objetivo de la efectividad. En cambio, la **eficiencia**, es decir los costos de la obtención de ingresos, no se halla especialmente en el centro de la atención. Esto se atribuye en parte, a que un modelo basado en porcentajes fijos de comisión no genera de por sí incentivos para una continua mejora de la eficiencia.

No obstante, algunas observaciones indican que los SAT logran reducir sus costos operativos e incrementar la eficiencia.

- Esto es tangible en el desarrollo de los gastos de algunos SAT relativos a su recaudación. En Lima, por ejemplo, se redujeron los costos, por cada sol recaudado de impuestos y demás tributos, en un 43 % en solo tres años, de S/. 0,16 (2005) a S/. 0,09 (2007).
- Otra indicación relativa a la observancia del criterio de eficiencia se desprende de las aspiraciones de los SAT a realizar economías de escala mediante la ampliación de su ámbito de actividades y a lograr así ingresos mayores, manteniendo constantes los costos fijos.
- En algunos casos, los Concejos Municipales decidieron reducir la comisión de los SAT, una vez concluida la fase inicial de fuertes inversiones y de altos costos de fiscalización.

Reajustes periódicos de la comisión pueden significar un medio interesante para fortalecer la orientación hacia la eficiencia de los SAT. No obstante, los recortes deben ser planificables y llevados a cabo de manera incremental. Deberían realizarse sobre la base de presupuestos y planes de los SAT y con un alto grado de transparencia. Además, la comparación de los porcentajes de comisión entre los distintos SAT puede convertirse en un instrumento importante para el incremento de la eficiencia – sobre todo, si el número de los SAT aumenta con el tiempo.

### *Legitimidad*

Los SAT ejercen influencia sobre la legitimidad del sistema tributario municipal, principalmente, a través de tres mecanismos:

- Las administraciones tributarias locales pueden legitimarse mediante **procedimientos claros e institucionalizados**. Si una administración tributaria destaca por un alto grado de transparencia y legalidad y se esfuerza por informar los contribuyentes sobre sus derechos y deberes, podrá lograr, de este modo, una mayor comprensión de los ciudadanos en lo concerniente a sus maneras de proceder.
- En caso de que se considere a un SAT como **institución técnica con un alto grado de competencia**, esto podrá legitimar a la agencia y sus actuaciones. La competencia técnica de una agencia tributaria podría ponerse de relieve, por ejemplo, a través de un alto grado de profesionalidad, calidad de servicio y transparencia, así como mediante un bajo nivel de corrupción.
- Una agencia tributaria puede legitimarse mediante la referencia a **valores comunes**, como la justicia, por ejemplo. Tanto mayor será la aceptación de la tributación cuanto más justa se la considere. La justicia fiscal se juzgará tanto por el grado de participación equitativa de todos los miembros de una sociedad en la financiación de los bienes y servicios públicos, como por el efecto de los tributos en la mejora de las prestaciones del Estado.

Los resultados empíricos indican que la confianza en la administración tributaria en las ciudades con SAT y la legitimidad del sistema tributario municipal han aumentado. Esto se atribuye, como ya se ha descrito, a una disminución de intervenciones políticas, a una mayor orientación hacia los

clientes, a mayores esfuerzos de relaciones públicas y a la reducción de la corrupción. Se han podido constatar estos efectos sobre todo en los SAT más consolidados, mientras que parecen menos palpables en los SAT más recientes.

Los siguientes factores ejercen una influencia positiva sobre la legitimidad del sistema tributario:

- **Reducción de la influencia política:** los SAT han logrado establecerse como instituciones que operan con cierta independencia frente a los actores políticos. Aparte de la transparencia relativamente grande de su trabajo, ha desempeñado, a este respecto, un papel importante la reducción de amnistías fiscales y favorecimientos arbitrarios. Otro factor es la política de reclutamiento de los SAT, donde las calificaciones personales prevalecen sobre la intervención política en lo concerniente a los puestos de trabajo del sector público.
- **Transparencia:** los SAT aumentan la transparencia interna y externa a través de la reforma de estructuras y procedimientos, de la utilización de tecnologías de información y comunicación (TIC), así como de la información y orientación de los contribuyentes. Además, contribuyen a reducir la corrupción en la administración pública.
- **Orientación hacia el cliente:** los SAT se esfuerzan para mejorar la orientación hacia el cliente. Se perciben como un prestador de servicio, no como una autoridad pública. De ello se desprende un acceso esencialmente mejorado de los contribuyentes a la administración tributaria y, con tendencia general, una mayor satisfacción de los clientes.

Los siguientes factores ejercen una influencia negativa sobre la legitimidad del sistema tributario:

- **Vinculación limitada entre la recaudación y los servicios públicos:** al parecer, gran parte de la población, en las ciudades con SAT, no ha tenido hasta ahora la impresión de que la calidad de los servicios públicos haya mejorado, en la misma medida, que la recaudación de tributos. Esto disminuye la legitimidad de la recaudación a través de los SAT y reduce la disposición de los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones de pago.

- **Percepción de la administración tributaria como “insensible”:** la generación de deuda tributaria y las medidas de cobranza coactiva, especialmente en la fase inicial, llevan a que una parte de la población perciba el trabajo de la administración tributaria como “antisocial”.
- **Conflictos legales:** en una serie de casos, los SAT han contravenido normas legales en vigencia o han aprovechado ámbitos legalmente poco definidos. Esto vale especialmente para el SAT de Lima en los años 2004-2006. No obstante, el número de reclamos relativos al trabajo de los SAT ha disminuido ostensiblemente desde el año 2006.

### *Innovación*

Los SAT representan no sólo un enfoque innovador para la administración tributaria en el Perú, sino que, además, producen continuamente, por sí mismos en su trabajo, soluciones innovadoras. Los estímulos para la actividad innovadora de los SAT emergen de su forma organizativa como Organismos Públicos Descentralizados (OPD), con un alto grado de autonomía operativa y una estructura financiera que se basa esencialmente en pagos de comisiones. Las áreas más importantes para innovaciones son: las estructuras y los procesos internos, la utilización de TIC, la gestión de recursos humanos, la orientación hacia el cliente, la gestión financiera, así como la cooperación con otras autoridades o administraciones tributarias.

En principio, la transferencia de conocimientos es posible a través de varios mecanismos:

- Codificación y transmisión de conocimientos en forma de software, manuales, acceso a bancos de datos, etc.;
- Capacitación del personal de la administración tributaria, ya sea en el mismo puesto de trabajo o en el marco de cursos;
- Asesoramiento de procesos de reforma en administraciones tributarias mediante la delegación (a corto o mediano plazo) de expertos.
- Adquisición de conocimientos implícitos (*tacit knowledge*) mediante la contratación de expertos correspondientemente calificados;
- Evaluación comparativa sistemática (*benchmarking*), ya sea de manera individual o a través de asociaciones de interés.

Algunos SAT ya aplican hoy en día este tipo de mecanismos. Los ofrecen, en parte, en forma de ayuda administrativa (no remunerada), en parte, por un reembolso de los gastos y, además, ofrecen también sus conocimientos a cambio de pago.

En relación a la transferencia de conocimientos, la *Asociación de los Servicios de Administración Tributaria*, ASAT, juega un papel clave. La ASAT fue fundada en el año 2006. Sus tareas principales consisten en coordinar y representar hacia fuera los intereses de los SAT, en ofrecer capacitación al personal, en fomentar el intercambio interinstitucional, en desarrollar y poner a disposición nuevos métodos, instrumentos y procedimientos de la administración tributaria, en promover la puesta en red de los SAT, así como en fomentar la constitución de nuevos SAT.

Sin embargo, SAT y ASAT se hallan aún muy lejos de haber agotado de manera sistemática el potencial que el trabajo de los SAT representa, en general, para el sistema tributario peruano. No se observa todavía un intercambio sistemático de experiencias entre los SAT – especialmente en los niveles más operativos de departamentos y oficinas. Asimismo, no se aprovechan las oportunidades de cooperación en relación con el desarrollo de soluciones de TIC.

La ASAT se halla todavía en una fase inicial de desarrollo. Por este motivo, el proceder de la asociación ha sido, hasta la fecha, poco institucionalizado y determinado, esencialmente, por el empeño de sus representantes. Se aspira a una integración firme en el paisaje institucional político y a la implicación sistemática de la ASAT en procesos de toma de decisiones políticas, si bien, esto no ha podido observarse hasta el momento.

### *Transferencia del modelo*

Básicamente, el modelo de los SAT es sólo transferible a municipios situados en países donde, en efecto, se recaudan impuestos a nivel municipal. A ello, se añade que debe existir además, a nivel local, un margen legal para establecer agencias ejecutoras descentralizadas, o bien, semiautónomas. No por último, el potencial tributario del municipio tiene que ser suficientemente alto para que un SAT pueda financiarse a través del modelo de comisiones.

En un contexto, donde existen estas condiciones “duras”, debe cuestionarse qué municipios podrían tener interés en constituir un SAT. Un motivo importante consiste en el aumento de los ingresos propios. La creación de un SAT parece especialmente interesante para un municipio, cuando la administración tributaria tradicional no se halla en condiciones de activar el potencial tributario existente, o bien, cuando no puede partirse del supuesto de que las reformas internas logren los resultados deseados. Esto puede ser el caso, por ejemplo, cuando la administración tributaria esté caracterizada por un alto nivel de corrupción y clientelismo.

En la gran mayoría de casos, la constitución de un SAT está vinculada a considerables costos monetarios y políticos, por lo menos a corto plazo. Por eso, la transferibilidad y el interés de un municipio no son de por sí suficientes para juzgar si la constitución de un SAT es, en efecto, también conveniente. A este respecto, cuentan otros factores, como por ejemplo la voluntad política del gobierno municipal de respaldar el trabajo y la manera de proceder del SAT a través de un período extendido de tiempo. Además, es importante que el gobierno municipal tenga una orientación reformista. Finalmente, se requiere una cierta capacidad de las autoridades locales de regular y controlar el trabajo del SAT.

Si la decisión es favorable a la fundación de un SAT, la implementación exitosa de las reformas estará vinculada a la consideración de otros factores y condiciones:

- Un factor de alta relevancia es el **ciclo político**. Los primeros 12 a 18 meses después de la elección de las nuevas autoridades son, supuestamente, los más apropiados para constituir un SAT.
- Es conveniente una **separación física** entre el SAT y la administración municipal, para fortalecer la credibilidad del SAT en relación a su independencia política y al rompimiento con las viejas prácticas.
- Durante todo el proceso de instalación e implementación son indispensables una **participación ciudadana** activa y una **política de informaciones** transparente, sobre todo, ante los empleados de la administración municipal y los importantes actores del ámbito civil y de la economía.
- Los SAT, al igual que las administraciones tributarias convencionales dependen en su trabajo de una alta calidad y actualidad de las **bases**

**de datos.** Por lo tanto, sería conveniente, también desde la perspectiva del municipio, fomentar la modernización de los catastros y el intercambio institucionalizado de datos.

La introducción de un SAT por si sola no constituye una garantía para un éxito sostenible. A fin de garantizar a largo plazo la sostenibilidad de las reformas y de posibilitar un trabajo exitoso de los SAT, es fundamental tener en cuenta los siguientes puntos:

- Proteger la autonomía operativa de los SAT;
- Despues de la fase inicial de inversiones fuertes, llegar a un esquema transparente y planificable de determinación de la comisión que percibe el SAT;
- Fuera de inversiones en TIC, poner mucha énfasis en el reclutamiento de personal calificado;
- Intensificar la cooperación con otras administraciones tributarias y entidades públicas;
- No perder de vista el tema de la legitimidad, y mantener los esfuerzos de relaciones públicas y acercamiento a los contribuyentes.