

d·i·e

Deutsches Institut für
Entwicklungspolitik



German Development
Institute

Studies

Administración tributaria municipal en el contexto del proceso de descentralización en el Perú

Instituto Alemán de Desarrollo (DIE)

El DIE es un instituto multidisciplinario de investigación, asesoramiento y formación para la política alemana y multilateral de desarrollo. Sobre la base de la investigación independiente, el DIE asesora instituciones públicas en Alemania y en todo el mundo sobre cuestiones de actualidad respecto a la cooperación entre países industrializados y en vías de desarrollo. El DIE forma a egresados universitarios alemanes y europeos para el ejercicio de la carrera profesional en el ámbito de la política de desarrollo.

Christian von Haldenwang, Deutsches Institut für Entwicklungspolitik, Bonn
E-Mail: Christian.vonHaldenwang@die-gdi.de

Elke Büsing, KfW Entwicklungsbank, Frankfurt a. M.
E-Mail: Elke_Buesing@gmx.de

Katharina Földi, Bundesministerium für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung, Bonn
E-Mail: katharinafoeldi@hotmail.com

Tabea Goldboom, Centrum für internationale Migration und Entwicklung, Frankfurt
E-Mail: tgoldboom@hotmail.com

Ferdinand Jenrich, Akademie Auswärtiger Dienst, Berlin
E-Mail: ferdinandjenrich@web.de

Jens Pulkowski, KfW Entwicklungsbank, Frankfurt a. M.
E-Mail: jens.pulkowski@gmail.com

Administración tributaria municipal en el contexto del
proceso de descentralización en el Perú

Los Servicios de Administración Tributaria (SAT)

Christian von Haldenwang

Elke Büsing

Katharina Földi

Tabea Goldboom



Ferdinand Jenrich

Jens Pulkowski

Studies / Deutsches Institut für Entwicklungspolitik
ISSN 1860-0468

Administración tributaria municipal en el contexto del proceso de descentralización en el Perú : los Servicios de Administración Tributaria (SAT) / Christian von Haldenwang ... – Bonn : DIE, 2009. – (Studies / Deutsches Institut für Entwicklungspolitik ; 44)
ISBN 978-3-88985-480-3

Dt. Ausg. u. d. T.: Kommunale Steuerverwaltung im Kontext des peruanischen Dezentralisierungsprozesses : das Modell der semi-autonomen Steueragenturen ; Endreport der Länderarbeitsgruppe „Peru“. – Bonn : DIE, 2008. – (Studies / Deutsches Institut für Entwicklungspolitik ; 42)
ISBN 978-3-88985-378-3

© Deutsches Institut für Entwicklungspolitik gGmbH
Tulpenfeld 6, 53113 Bonn
 +49 (0)228 94927-0
 +49 (0)228 94927-130
E-Mail: die@die-gdi.de
<http://www.die-gdi.de>

Agradecimientos

Agradecemos a nuestras contrapartes en el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) y en la Asociación de Servicios de Administración Tributaria (ASAT) del Perú, cuyo interés y apoyo contribuyeron esencialmente al buen éxito de la presente investigación. Asimismo, agradecemos especialmente a Nelly Arce (MEF) y a César Ramírez (ASAT) el valioso apoyo que nos brindaron por ocasión de los preparativos en Alemania y durante la ejecución del proyecto en el Perú.

Nuestro cordial agradecimiento va dirigido también a la GTZ (cooperación técnica alemana) por su ayuda durante los preparativos, así como en la ejecución del proyecto. En especial, Hans Fuchs, Lupe Concha, Mariella García y Janos Zimmermann apoyaron de múltiples maneras y promocionaron determinantemente el proyecto.

También deseamos agradecer al personal de los SAT y de las administraciones tributarias municipales, así como a los representantes de las demás instituciones implicadas por su disponibilidad al diálogo y sincera afabilidad. Sin ellos, el presente estudio no hubiese sido posible.

Estamos agradecidos por el apoyo de los colegas del Instituto Alemán de Desarrollo (Deutsches Institut für Entwicklungspolitik, DIE). Stefan Leiderer, Jörg Faust y Andreas Stamm, como miembros del equipo de expertos, acompañaron el proyecto desde sus inicios. Gisela Kuhlmann y Renate Bugdoll ayudaron en la edición del documento. Finalmente, queremos expresar nuestro agradecimiento a Álvaro Landeira y Ruben Nicotera por la excelente traducción del texto.

Índice

1	Introducción	11
1.1	Enfoque metodológico	12
1.2	Estructura del informe	13
2	Discusión conceptual	14
2.1	Descentralización fiscal y la importancia de la recaudación tributaria local	16
2.1.1	Bases teóricas	17
2.1.2	Importancia de la recaudación tributaria local	20
2.2	Nueva Gestión Pública (New Public Management)	24
2.2.1	Objetivos y medidas en la modernización administrativa	25
2.2.2	Externalización de las tareas públicas en el marco de reformas de la Nueva Gestión Pública	27
2.3	Agencias tributarias semiautónomas	28
2.3.1	Características de las autoridades tributarias semiautónomas	30
2.3.2	Ventajas y desventajas de las autoridades tributarias semiautónomas	31
2.3.3	Influencia del grado de autonomía sobre los ingresos fiscales	33
2.4	Legitimidad y maneras de proceder para la legitimación política	36
2.4.1	Conceptos de legitimidad	36
2.4.2	Formas de legitimación	37
2.4.3	La legitimación de las SARA locales	39
3	Introducción al caso peruano	41
3.1	Condiciones políticas y socioeconómicas	41

3.2	El sistema tributario del Perú	45
3.3	Desarrollo y estado actual de la descentralización en el Perú	50
3.3.1	Entre centralización y descentralización: Perú desde 1965	51
3.3.2	Bases legales del proceso de descentralización desde 2001	52
3.3.3	De los egresos: acreditación paulatina de las competencias descentralizadas	55
3.3.4	De los ingresos: estructuras centralizadas de la toma de decisiones	58
3.4	Los Servicios de Administración Tributaria (SAT) en el Perú	61
3.4.1	Desarrollo histórico de los SAT	62
3.4.2	Inserción institucional, financiación y estructura organizativa de los SAT	63
3.4.3	Funciones y competencias de los SAT	66
4	Resultados del análisis	67
4.1	Los SAT representan un instrumento efectivo y eficiente para el incremento de los ingresos municipales	68
4.1.1	Incremento de los ingresos: comparación entre los SAT y las OdR	68
4.1.2	Medidas dirigidas hacia fuera	77
4.1.3	Medidas dirigidas hacia dentro	83
4.1.4	Comparación con la administración tributaria convencional: el carácter semiautónomo de los SAT facilita el logro de los objetivos	90
4.2	Los SAT ejercen influencia sobre la legitimidad del sistema tributario municipal	91
4.2.1	Factores positivos de influencia	92
4.2.2	Factores negativos de influencia	99

4.2.3	Una mayor legitimidad produce un cambio gradual de la cultura tributaria	103
4.3	Los SAT y su asociación ASAT: ¿polos de innovación en el sistema tributario peruano?	104
4.3.1	Los SAT generan soluciones innovadoras	104
4.3.2	Los SAT y su asociación ASAT producen efectos de divulgación	108
5	Conclusiones y transferencia del modelo de los SAT	112
5.1	Posibles puntos de enfoque para futuras reformas en los SAT	113
5.1.1	Eficiencia y efectividad	113
5.1.2	Legitimidad	115
5.1.3	Innovación	117
5.2	¿Es transferible el modelo de los SAT?	118
5.2.1	¿A qué municipios es transferible, en principio, el modelo de los SAT?	119
5.2.2	¿Para qué municipios es interesante la constitución de un SAT?	120
5.2.3	¿En qué contexto es conveniente la constitución de un SAT?	123
5.2.4	¿Qué debe considerarse durante la implementación?	124
	Bibliografía	129
	Anexo	135

Índice de ilustraciones

Ilustración 1:	Ventajas y desventajas de la constitución de una SARA	32
Ilustración 2:	Perú: Indicadores del desarrollo económico	44
Ilustración 3:	Estructura nacional de ingresos de 2006	47
Ilustración 4:	Desarrollo de la carga tributaria nacional	48
Ilustración 5:	Desarrollo de los ingresos nacionales 1998–2006	49
Ilustración 6:	Sinopsis de los ingresos municipales	59
Ilustración 7:	Organigrama de un SAT	65
Ilustración 8:	Desarrollo y composición de los ingresos municipales, 1998–2006	70
Ilustración 9:	Comparación de los ingresos propios, ciudades con SAT contra ciudades sin SAT	72
Ilustración 10:	Modelo de fases: desarrollo del crecimiento, SAT contra OdR	75
Ilustración 11:	Proceso de recaudación tributaria	80
Ilustración 12:	Los SAT como generadores de soluciones innovadoras	105
Recuadro 1:	El ejemplo peruano de la SUNAT	34

Abreviaturas

AMPE	Asociación de Municipalidades del Perú
APRA	Alianza Popular Revolucionaria Americana
ASAT	Asociación de los Servicios de Administración Tributaria
BMZ	Bundesministerium für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung – Ministerio Federal de Cooperación Económica y Desarrollo
CAD	Ciudadanos al Día
CD	Cooperación al desarrollo
CEPAL	Comisión Económica para América Latina y el Caribe
CIA	Central Intelligence Agency
CND	Consejo Nacional de Descentralización
COFOPRI	Comisión de Formalización de la Propiedad Informal
CTAR	Consejos Transitorios de Administración Regional
FONCOMUN	Fondo de Compensación Municipal
GTZ	Gesellschaft für Technische Zusammenarbeit GmbH (Agencia alemana de cooperación técnica)
IGV	Impuesto General a las Ventas
TIC	Tecnología de Información y Comunicación
IR	Impuesto a la Renta
ISC	Impuesto Selectivo al Consumo
MEF	Ministerio de Economía y Finanzas
MEPECOS	Medianos y Pequeños Contribuyentes
NPM	<i>New Public Management</i> – Nueva Gestión Pública (NGP)
ONU	Organización de las Naciones Unidas
OdR	Oficina de Renta
OPD	Organismo Público Descentralizado
PCM	Presidencia del Consejo de Ministros

PIB	Producto interno bruto
PPP	Public-Private Partnership – Asociación público-privada (APP)
PRICOS	Principales Contribuyentes
RENIEC	Registro Nacional de Identificación y Estado Civil
SARA	Semi-autonomous Revenue Authorities - Agencias tributarias semiautónomas
SAT	Servicio(s) de Administración Tributaria
SIG	Sistema de información geográfica
SUNARP	Superintendencia Nacional de los Registros Públicos
SUNAT	Superintendencia Nacional de Administración Tributaria
S/.	Nuevo Sol

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 sí 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;
- Después 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.

1 Introducción

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 y están motivadas para trabajar de manera especialmente efectiva y eficiente, dado que perciben como comisión una parte de los impuestos y demás tributos que recaudan. Los SAT aplican distintos instrumentos, en parte innovadores, para la recaudación tributaria. Entre estos instrumentos figuran mejoramientos en el servicio al cliente, la utilización de tecnologías de información y comunicación (TIC) y una cobranza más fortalecida de impuestos o pagos atrasados.

El modelo de los SAT se ha vuelto especialmente interesante para los municipios peruanos desde que a partir de 2001, en el marco del proceso de descentralización, se les han transferido nuevas competencias. A fin de cumplir sus nuevas tareas, los municipios requieren ingresos adicionales. Las transferencias que reciben del gobierno central dependen marcadamente de la coyuntura económica. Al mismo tiempo, las posibilidades de contracción de deudas de los municipios son limitadas.

Hasta la fecha, nueve municipios peruanos han establecido un SAT. En otros dos, están en proceso de configuración. Perú es el único país donde estas entidades existen tanto a nivel nacional como a nivel municipal.

La presente investigación analiza el trabajo de los SAT desde tres puntos de vista distintos. (1) En primer lugar, se señala que los SAT representan realmente un medio para incrementar la eficiencia y efectividad de la administración tributaria municipal. En parte son justificadas las grandes expectativas puestas, generalmente, en la creación de un SAT. Esto se atribuye a que la manera de proceder de los SAT en algunos ámbitos de relevancia se diferencia de aquella de las administraciones tributarias convencionales.

(2) Un segundo eje investigativo analiza si el trabajo de los SAT contribuye a fortalecer la legitimidad del sistema tributario municipal. Este es un aspecto importante de la sostenibilidad y eficiencia de las soluciones institucionales. En comparación con administraciones tributarias convencionales, los SAT son considerados más transparentes, con mayor orientación hacia el cliente y menos corruptos. Sin embargo, la recaudación conse-

cuenta de impuestos y demás tributos va acompañada, asimismo, de riesgos de la pérdida de legitimidad.

(3) Una tercera dimensión de la presente investigación está relacionada con el potencial innovador de los SAT. Estas agencias desarrollan en numerosos ámbitos procedimientos e instrumentos que pueden tener también efectos irradiantes sobre la administración tributaria tradicional y sobre otras instituciones públicas. En especial, la asociación de los SAT, denominada *Asociación de los Servicios de Administración Tributaria* (ASAT), desempeña un papel crecientemente importante en el desarrollo y la difusión de innovaciones.

1.1 Enfoque metodológico

Los tres ejes temáticos fueron elaborados en el transcurso de una encuesta empírica entre febrero y abril de 2008. En total se visitaron cinco ciudades: Lima, Huancayo, Trujillo, Arequipa y Tacna. Mientras que los SAT ya existían en Lima, Huancayo y Trujillo, se visitó Arequipa y Tacna a fin de facilitar la comparación de los SAT con la administración tributaria convencional en ciudades sin SAT. A excepción del caso especial de Lima, las demás ciudades de la investigación, en grupos de dos, son relativamente similares, tanto en relación con la estructura de ingresos como con su tamaño: por un lado, Arequipa y Trujillo, y, por otro lado, Huancayo y Tacna. Arequipa es interesante, como caso de análisis, porque allí fracasó en el año 2006 la introducción de un SAT. Tacna fue incluida en la investigación porque la administración tributaria de esa ciudad es considerada especialmente competente e inclinada a reformas. La visita de Tacna perseguía ante todo el objetivo de poner en relieve qué potencial contenía la reforma de una administración tributaria tradicional, en caso de que no se estableciera un SAT.

En las cinco ciudades, se consultó, prioritariamente, al personal de los SAT o bien de las administraciones tributarias municipales sobre su manera de trabajar. Además, se realizaron entrevistas con alcaldes y personal de otras instituciones públicas, por ejemplo, de las oficinas de catastro. Asimismo, se llevaron a cabo entrevistas con representantes del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), del Congreso, de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) y de la Superintendencia Nacional de Registros Públicos (SUNARP). Tuvieron lugar entrevistas

con juntas vecinales, con representantes de la Defensoría del Pueblo y del Tribunal Fiscal, a fin de examinar si y en qué medida cambia la legitimidad del sistema tributario y de los gobiernos municipales mediante la introducción de los SAT (v. Anexo 1: Tabla sinóptica de entrevistas).

La investigación empírica se basó en entrevistas semiestructuradas y en un análisis cuantitativo fundamentado en datos procedentes del MEF. En total, se realizaron 66 entrevistas con una duración aproximada de 30 a 120 minutos. Con la finalidad de lograr la mayor comparabilidad posible, los cuestionarios dirigidos a los SAT y a las administraciones tributarias tradicionales comprendían algunas preguntas estándar sobre procesos e instrumentos laborales. Además, se estudió el desarrollo de la estructura de ingresos municipales entre los años 1998 y 2007 en siete ciudades con SAT y en 21 ciudades sin SAT.

Las contrapartes de la investigación en el Perú han sido el Ministerio de Economía y Finanzas así como la Asociación de los Servicios de Administración Tributaria. El MEF representa la perspectiva del gobierno central concerniente al proceso de descentralización, la ASAT constituye, a su vez, un lobby para el fortalecimiento y la consolidación de los SAT. El grupo investigador contó con el apoyo adicional de la GTZ, especialmente, en las actividades de puesta en contacto y en la organización de las numerosas entrevistas. Puesto que la ASAT recibe apoyo en el marco de la cooperación alemana al desarrollo, existe el interés en un análisis sistemático de las experiencias peruanas con el presente modelo.

1.2 Estructura del informe

En el subsiguiente **Capítulo 2** del informe se fundamenta conceptualmente el tema. En ello, tiene especial importancia la discusión científica sobre la descentralización fiscal. Esta pone a disposición criterios básicos para la evaluación de la efectividad y la eficiencia de las administraciones tributarias locales. Estos argumentos se complementan mediante una presentación del enfoque de la Nueva Gestión Pública (*New Public Management*) que ha determinado a nivel mundial, en las dos últimas décadas, la reforma de administraciones públicas. En comparación con ello, la investigación sobre el modelo de las agencias tributarias semiautónomas se halla aún en sus inicios. Sólo un número reducido de estudios se ha dedicado hasta el momento a este tema, aunque, en parte, con interesantes resultados. El

capítulo teórico concluye con una introducción al concepto de la legitimidad y una discusión sobre cómo agencias tributarias semiautónomas pueden relacionarse con distintas pautas de legitimación.

El **Capítulo 3** trata en el primer apartado la situación actual en el Perú, en especial, el proceso peruano de descentralización, con el fin de facilitar el entendimiento de los SAT en el contexto político, social y económico de la actualidad peruana. El apartado subsiguiente describe las características fundamentales de los SAT. Se presentan, en forma de una breve introducción, su desarrollo histórico, su estructura interna y su manera de trabajar.

El **Capítulo 4** presenta los resultados de la investigación empírica de los SAT. Sobre la base de un análisis cuantitativo se demuestra que los SAT han podido lograr un mayor incremento de los ingresos que las administraciones tributarias convencionales (oficinas de renta, OdR) en municipios de características comparables. Además, se pone en evidencia en qué medida los SAT influyen positiva o negativamente sobre la legitimidad del sistema tributario municipal. Mientras que se observa, a este respecto, que algunos SAT ya ejercen una influencia positiva, este efecto no es aún tan perceptible en otros lugares. A continuación, se expone cómo los SAT y su asociación (ASAT) actúan como focos innovadores en el sistema tributario peruano. Sin embargo, estos efectos de difusión podrían extenderse todavía más.

Por último, en el **Capítulo 5** se resumen las observaciones y conclusiones de la investigación empírica. Seguidamente, se razona sobre si el modelo de los SAT es transferible, de manera general, dentro y fuera del Perú, para qué municipios es interesante la constitución de un SAT, en qué contexto sería razonable una constitución de esta índole y qué debe considerarse durante el proceso de implementación. El análisis se centra en las condiciones fundamentales y en los gastos de la introducción, así como en los factores políticos y sociales de influencia.

2 Discusión conceptual

El presente informe de investigación se funda en cuatro bloques temáticos, componentes de la discusión en la literatura relativa a la política de desarrollo: descentralización fiscal, Nueva Gestión Pública (NGP), agencias tributarias semiautónomas y legitimación política. Por consiguiente, la dis-

cusión de esos bloques temáticos representan una base para la comprensión de las agencias tributarias semiautónomas en el Perú.

El Capítulo 2.1. señala que la descentralización fiscal posee un gran potencial para la modernización de estructuras estatales en los países en vías de desarrollo. Entre las eventuales posibilidades se halla, por un lado, una mayor eficiencia en la producción y provisión de bienes y servicios públicos y una orientación mayor de estas prestaciones hacia las necesidades de la población. Por otro lado, podrá mejorarse mediante una descentralización la rendición de cuentas de las instituciones del gobierno y de la administración pública ante la población. A ello se contraponen posibles pérdidas de eficiencia, a causa de una segmentación excesiva de las políticas públicas. Las potencialidades de la descentralización pueden realizarse, ante todo, cuando unidades subnacionales no dependen demasiado de las transferencias del gobierno central.

El Capítulo 2.2. expone el enfoque de la Nueva Gestión Pública (NGP) e indica objetivos y medidas de reforma. A continuación, se describen distintas formas de externalización de tareas públicas en el marco de reformas de la NGP y se presentan los desafíos que se desprenden de ello para la administración pública. Mediante la aplicación del enfoque de la NGP en los ámbitos principales de la administración pública deben incrementarse su rentabilidad y su efectividad. Asimismo, deben agilizarse procesos de aprendizaje y de innovación en la administración pública.

El Capítulo 2.3. presenta el modelo de las agencias tributarias semiautónomas (SARA)¹ y brinda una sinopsis de las experiencias tenidas hasta la fecha con su implementación. A través de la introducción de las agencias tributarias semiautónomas deben incrementarse la efectividad y la eficiencia al momento de generar ingresos públicos. La estructuración y el éxito de las agencias tributarias semiautónomas se diferencian fuertemente en distintos países. Los SAT representan un caso extraordinario interesante en el Perú, dado que constituyen, hasta la fecha, el único ejemplo de la implementación de este modelo a nivel municipal.

El Capítulo 2.4. introduce el concepto de la legitimación y presenta sus distintas pautas. Se argumenta que las agencias tributarias semiautónomas pueden legitimarse, sobre todo, mediante el establecimiento de procedi-

1 Del inglés: Semi-Autonomous Revenue Authorities (SARA).

mientos institucionalizados y reconocidos, a través de un alto grado de competencia técnica y de la orientación de su trabajo en conformidad con los valores sociales. En caso de que no resulte esta legitimación, se dificultará el trabajo de las agencias y, a largo plazo, se pondrá en cuestión su existencia.

De la discusión teórica se desprende que los SAT podrán contribuir, esencialmente, a aprovechar mejor el potencial de los procesos de descentralización, a modernizar la administración tributaria local y a fortalecer la legitimidad. Que en efecto lo logren, esto será objeto de la investigación empírica.

2.1 Descentralización fiscal y la importancia de la recaudación tributaria local

Descentralización significa la “transferencia de tareas, competencias, recursos y atribuciones de decisión política a niveles intermedios (p. ej., provincias, departamentos, regiones) y locales (ciudades, comunidades, pueblos)” (BMZ 2002, 8). La descentralización se ha convertido, en muchos países, en un componente importante de reformas que apuntan a incrementar la calidad y la eficiencia de prestaciones públicas y a conceder más derechos de participación política a la población. Aproximadamente en un 95% de los Estados democráticos se eligen los representantes subnacionales por voto popular, y las unidades subnacionales gozan de competencias políticas, administrativas y fiscales en muchos países (Banco Mundial 2000, 107).

Para la presente investigación es principalmente relevante la descentralización fiscal. El término se refiere a la transferencia de competencias, en materia de ingresos y presupuesto, a unidades subnacionales. En ello, es prioritario, por lo general, el aumento de los ingresos propios de los gobiernos locales o intermedios.

La descentralización conlleva un fortalecimiento del papel que desempeñan las unidades subnacionales. Esto se suele justificar con una implementación más fácil del principio de la subsidiariedad y del de la equivalencia, ambos principios fundamentales de la ciencia financiera. Observaciones de la economía del bienestar y de carácter político-económico permiten sacar conclusiones sobre la configuración deseable de los procesos de descentralización (2.1.1).

A fin de cumplir sus nuevas tareas, las unidades subnacionales tienen que disponer de recursos financieros. En principio, es factible mejorar la dotación financiera mediante transferencias o a través del aumento de los propios ingresos. El presente capítulo demuestra que es problemático concentrarse en las transferencias y que, por consiguiente, debería atribuirse al incremento de los ingresos obtenidos a nivel subnacional un papel más importante en el proceso de la descentralización. Una excesiva dependencia de las unidades subnacionales de las transferencias puede poner en peligro la realización de las oportunidades que ofrece la descentralización (2.1.2).

2.1.1 Bases teóricas

Que los objetivos de la descentralización puedan lograrse, dependerá de la configuración de cada proceso (Banco Mundial 2000, 107). La literatura científica esclarece que descentralización no significa sencillamente la mayor transferencia posible de tareas, competencias y recursos. Más bien, es determinante que se logre, en las condiciones institucionales básicas y las estructuras de incentivos, un equilibrio sólido – también político – entre las ventajas de una provisión de bienes descentralizada, y una provisión centralizada.

Principios fundamentales de la ciencia financiera

Si la configuración de las condiciones institucionales básicas se orienta hacia principios fundamentales de la ciencia financiera, implicará esto por lo general un cierto grado de descentralización. Especialmente, el principio de la subsidiariedad y el de la equivalencia fiscal proporcionan una justificación teórica para la provisión y financiación descentralizada de bienes públicos.

- El principio de subsidiariedad determina que las prestaciones estatales deben mantenerse siempre al nivel más bajo, en el cual es posible internalizar los costos y beneficios. Se deben involucrar unidades superiores (p. ej., del gobierno central) solamente cuando esto sea necesario por motivos de eficiencia.
- El principio de la equivalencia fiscal dice que, en cuanto sea posible, las delimitaciones territoriales de la prestación de bienes y servicios

públicos y las de su financiación deben coincidir.² Se establece eficiencia cuando la provisión local de los bienes se cubre a través de su financiación local mediante impuestos y tasas. Si un bien o servicio público beneficia a otros grupos o territorios, fuera de los que pagan por él, se generan externalidades, lo cual afecta la eficiencia de la prestación.³ De igual manera, no es óptimo, generalmente, si sólo se beneficia a una parte de los ciudadanos que pagan por la prestación de un bien o servicio (Borck 2003, 445).

Si bien el principio de la equivalencia fiscal es fundamentalmente convincente, su aplicación en la realidad es compleja. Las externalidades no dependen solamente del bien público específico sino que también de las maneras de vivir – en especial, de la movilidad – de cada ciudadano. Debido a la gran diversidad de bienes provistos por el Estado, los distritos administrativos no pueden coincidir siempre con los límites geográficos de las externalidades. Por consiguiente, en la realidad se debe buscar un balance entre la equivalencia de prestación y financiación y la posibilidad (o bien, los costos) de la internalización de efectos externos.

Diferenciación contra economías de escala

También desde el punto de vista de la economía del bienestar, puede analizarse la cuestión de si los bienes estatales deben ponerse a disposición de manera descentralizada o centralizada. El teorema de la descentralización, conforme a Oates, indica que, en un contexto de variación territorial de preferencias, una provisión descentralizada es siempre *por lo menos* tan eficiente como una provisión centralizada. Esto se funda en el hecho de

2 Respecto al principio de equivalencia fiscal cfr. Olson 1969, 479–487.

3 Se entiende por externalidad los efectos no compensados de una actividad económica sobre terceros. Externalidades pueden ser negativas y, por lo tanto, reducir el bienestar de terceros, o también positivas e incrementarlo. Si no se brindan resarcimientos a los terceros, o bien no se exige de los beneficiarios una contribución para el usufructo del bien, tiene lugar, generalmente, una producción excesiva o bien, insuficiente, y que, por consiguiente, no es óptima en términos económicos. Mediante pagos de resarcimientos, o bien de derechos de usuarios podrá generarse una producción óptima en la economía nacional. De esa manera, se internaliza la externalidad. Véase, entre otros, Homann / Suchanek 2005, 186.

que bienes provistos de manera descentralizada pueden orientarse mejor hacia la demanda local.⁴

A ello se contraponen incrementos de eficiencia que pueden realizarse mediante una configuración más amplia de prestaciones. Estas ventajas de la escala de producción, denominadas frecuentemente economías de escala, pueden realizarse especialmente a través de una recaudación tributaria uniforme. Por el contrario, si el gobierno central y las unidades subnacionales recaudan impuestos, existirá el peligro de que surja una estructura paralela, se recopilen doblemente informaciones y se agrande inútilmente el aparato estatal. Se agudizará el problema en algunos países en vías de desarrollo por la falta de capacidades a nivel local para una recaudación eficiente de impuestos (Djafari 2007, 67 s.).

La descentralización desde una perspectiva de economía política

Los modelos de economía política apuntan a evaluar tanto el grado de descentralización deseable como también la estructuración institucional.⁵ La suposición básica de esos enfoques implica que diversos actores, entre ellos también aquellos con responsabilidad gubernamental, tienen intereses propios que no contribuyen necesariamente al bien común. A continuación, se expondrá en detalle una teoría de esa índole: la teoría de la obligación de rendición de cuentas de la administración pública.

El ciudadano suele comparar las cargas tributarias con el beneficio que saca de las prestaciones estatales. Cuanto mayor la carga tributaria tanto más fuerte el incentivo de los ciudadanos para exigir prestaciones adecuadas (Huntington 1991, 65). Ross analiza la influencia de la tributación sobre el desarrollo de la democracia y llega a la conclusión de que la carga tributaria en sí no es determinante para la democratización mientras que la relación entre los tributos y las prestaciones estatales es un factor importante (Ross 2004, 243–246).

4 El teorema de la descentralización se funda en hipótesis restrictivas. En particular, no considera la generación de economías de escala, ni tampoco la existencia de externalidades interregionales en la provisión de bienes públicos (Oates 1972, 35).

5 Por ejemplo, Weingast (2006, 1–55) ó Oates (2005, 349–373), brindan una sinopsis de la segunda generación de teorías sobre el federalismo fiscal (Second Generation Fiscal Federalism) .

La descentralización fiscal puede contribuir a una mejor rendición de cuentas, dado que la relación entre prestaciones estatales y tributos es más directa, por lo general, a nivel subnacional que nacional. Si se aspira a reformas en el sistema de rendición de cuentas, los incentivos para los ciudadanos deberán fijarse de modo tal que sus esfuerzos con relación al control de los políticos valgan la pena (Banco Mundial 2000, 117). Esto sucederá

- si los bienes públicos consumidos por los ciudadanos a nivel local se financian también mediante impuestos locales puesto que, de este modo, la parte correspondiente a cada ciudadano es mayor que en el caso de una financiación de los bienes a nivel nacional,
- si el gobierno local dispone de suficientes facultades decisorias para poder reaccionar a las exigencias de los contribuyentes,
- si existe un alto grado de transparencia en la administración y disminuyen, por ello, los costos de control para los ciudadanos,
- si la administración pública dispone de mecanismos para el seguimiento de quejas y, dado el caso, para el sancionamiento de faltas.

Según Shah, un mayor grado de rendición de cuentas garantiza que la administración pública reaccione (“*responsiveness*”) de forma más ágil a las necesidades de los ciudadanos (Shah 1998, 1–41 y Shah / Thompson 2004, 1–41). No obstante, una situación de esta índole encierra también ciertos riesgos. Por un lado, mecanismos de control causan despliegue administrativo y, por consiguiente, gastos. Por otra parte, una distribución desigual de oportunidades de participación política puede conducir a que grupos de interés con mayores capacidades de articulación erosionen la orientación del bien público e influyan, conforme a sus preferencias, sobre la oferta de bienes y servicios. Por lo tanto, se atribuye gran importancia, en el proceso de descentralización, a una gestión gubernamental transparente y a un buen funcionamiento del sistema de representación política.

2.1.2 Importancia de la recaudación tributaria local

Las transferencias del gobierno central y la recaudación de **impuestos** locales, o bien, regionales, y demás tributos (en especial, **tasas**, **contribuciones** y **multas**) representan los pilares principales de la financiación de

las unidades subnacionales.⁶ Solamente un número reducido de ciudades y regiones en los países en vías de desarrollo se financia de manera significativa mediante créditos. El presente apartado evidencia que una financiación que se compone exclusivamente de transferencias socava ventajas importantes del proceso de descentralización.

¿Cuándo se justifican las transferencias?

Las transferencias son las fuentes de ingresos más importantes para las unidades subnacionales en muchos países. En el Perú, por ejemplo, constituyen entre un 50 y 60 % de los ingresos totales municipales.⁷ En la literatura sobre el desarrollo económico figuran varios fundamentos para las transferencias. La reducción de desigualdades regionales mediante pagos de compensación a regiones o municipios con altos índices de pobreza constituye una justificación fundamental. En caso de que la provisión de bienes y servicios públicos genere externalidades más allá de un distrito administrativo (municipio, provincia, región), las transferencias representarán una posibilidad de internalizar estas externalidades. Las transferencias incrementarán, en ese caso, la eficiencia del conjunto de la economía nacional. Sin embargo, las transferencias también son frecuentemente necesarias en la práctica, porque las unidades subnacionales no están en condiciones de recaudar suficientes recursos a fin de poder cumplir sus tareas principales.

6 Definiciones conceptuales: (1) Impuestos son tributos que deben abonarse al Estado sin que se funde con ello un derecho a contraprestación. (2) Las contribuciones se recaudan por la provisión de una prestación, independientemente de que, de hecho, se haga uso del derecho relativo a esa prestación. Un ejemplo, procedente de la práctica del ámbito municipal, serían las contribuciones de mejoramiento, con las cuales se cubren los gastos del municipio para la urbanización infraestructural de predios, mismo si el propietario del predio no utiliza la infraestructura. (3) En lo inherente a las tasas, es otro el caso: se cobran como remuneración por prestaciones de las cuales, realmente, se ha hecho uso. La legislación tributaria peruana distingue, entre otras tasas, los arbitrios (tasas por servicios públicos), los derechos (tasas por servicios administrativos) y las licencias (tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades industriales, comerciales o de servicios). (4) Multas son sanciones jurídico-administrativas en caso de infracciones administrativas. Si en lo sucesivo se hace referencia a “tributos”, “administración tributaria”, etc., se entenderá por ello el ámbito total de los ingresos recaudados a nivel local.

7 Promedio de 2001 a 2006. Una explicación de estos datos se halla en el Capítulo 4 sobre el Incremento de los ingresos municipales en el Perú.

Las transferencias no pueden sustituir los ingresos tributarios subnacionales

Las transferencias limitan, por regla general, la autonomía de las unidades subnacionales y reducen con ello el potencial de los procesos de descentralización. Por esto, varios autores apuestan, en la literatura de política de desarrollo, por una aplicación muy limitada de transferencias y argumentan que estas deben cubrir solamente aquellos gastos que emanan de la realización de los encargos del gobierno central, ejecutados por las unidades subnacionales. Por el contrario, los gastos que son responsabilidad del gobierno local deben financiarse, asimismo, mediante ingresos locales (Banco Mundial 2000, 117, y Shah / Thompson 2004, 22). De otro modo, se incumpliría el principio de la equivalencia tributaria.

También los enfoques de economía política que apuntan a un cierto grado de descentralización, expuestos en el Capítulo 2.1.1., pierden sustancia en caso de una fuerte aplicación de transferencias. Las transferencias están destinadas, frecuentemente, a fines específicos (transferencias condicionadas); limitan la libertad de las unidades subnacionales de tomar decisiones de forma autónoma. Esto debilita los mecanismos de rendición de cuentas de las entidades subnacionales ante el ciudadano, puesto que éstas no actúan bajo su propia responsabilidad. Por el contrario, si los montos transferidos están a libre disposición de las unidades subnacionales (transferencias no condicionadas), disminuirá la importancia de la recaudación tributaria subnacional. Esto quita el estímulo a los ciudadanos para exigir al gobierno local la rendición de cuentas (Diamond 1999). Asimismo, se socavan las condiciones para políticas que aspiran a una mayor competitividad de las economías locales. Conforme a la disposición de las transferencias, estas podrán erosionar la autonomía de las unidades subnacionales y suavizar sus restricciones presupuestarias. Finalmente, a medida que las transferencias dependen de decisiones parlamentarias puntuales, pueden fomentar la creación de estructuras clientelistas en el sistema político.

Incremento de los ingresos de unidades subnacionales

El aumento de los propios ingresos de las unidades subnacionales, que acompaña la transferencia de nuevas competencias y tareas, podrá realizarse a través de distintas medidas:

- La **transferencia de competencias adicionales de recaudación** no es generalmente incumbencia de las unidades subnacionales; eso corresponde al poder decisorio del gobierno central.
- Asimismo, en cuanto al **aumento de las tasas o alícuotas tributarias** para los impuestos recaudados a nivel subnacional, los gobiernos locales poseen frecuentemente competencias limitadas. En algunos países, por ejemplo, los municipios pueden fijar algunas tasas tributarias o determinar ciertas alícuotas dentro de límites específicos. Sin embargo, en países como el Perú, esto es competencia exclusiva del Poder Legislativo nacional. También las tasas de multa se fijan, la mayoría de las veces, a nivel nacional.
- Frecuentemente, los entes regionales subordinados logran, con mayor facilidad, aumentar sus **ingresos procedentes de tasas y contribuciones**, en lugar de obtener tasas tributarias más altas. Sin embargo, también en este contexto, los entes están sujetos en muchos casos a limitaciones legales, por ejemplo, a través del principio de cobertura de costos (no deben recaudarse más tributos que los necesarios para la financiación de la prestación) o mediante estipulaciones nacionales en relación al cálculo de la deuda tributaria.
- La **ampliación de la base imponible** y el aumento de la **efectividad** de la recaudación tributaria poseen especial interés para las unidades subnacionales, sobre todo cuando las posibilidades legales de recaudación de impuestos y demás tributos no se hayan agotado todavía.
- El incremento de la **eficiencia** de los organismos responsables para la recaudación tributaria municipal no representa, en efecto, una vía inmediata para el incremento de los ingresos. No obstante, con ello sí aumenta la cantidad de recursos que el municipio tiene a disposición para otros gastos. Por eso, cabe mencionarlo en el presente contexto.

Si gobiernos subnacionales con vocación de reforma desean mejorar su situación financiera a través de medidas propias, deberán, por consiguiente, tener en cuenta, aparte del aumento de las tasas y contribuciones, ante todo, la ampliación de la base imponible y el incremento de la efectividad y la eficiencia. La introducción de los SAT en el Perú apunta a estos aspectos, como se expondrá en los capítulos subsiguientes.

2.2 Nueva Gestión Pública (New Public Management)

La Nueva Gestión Pública (NGP) designa, desde fines de los años 70, una serie de conceptos reformadores, en parte muy distintos, que se centran en la aplicación de conceptos, modelos y técnicas de gestión de la economía privada para la modernización del sector público. Este enfoque surgió, por un lado, como reacción a la crisis financiera del Estado del bienestar en las naciones industrializadas occidentales y, por otro lado, como reacción a nuevas demandas de parte de los ciudadanos. Mientras se atacaba la crisis financiera mediante reducciones de prestaciones, medidas de incremento de eficiencia y la privatización de los servicios públicos, en el centro de la relación con los ciudadanos se hallaba el cambio del modelo rector de la administración pública: de un Estado del orden jerárquico hacia un Estado de servicios, orientado hacia los ciudadanos. Se censuraban en la administración pública de corte tradicional, entre otros, los siguientes puntos:

- **Gestión poco efectiva:** gestión burocrática por reglas (orientación hacia el *input*) en lugar de gestión por productos (*output*), o bien, gestión por resultados (*outcome*).
- **Competencias mal delimitadas:** como consecuencia de la división entre responsabilidades técnicas y de recursos existen ámbitos de competencias poco claras o superpuestas.
- **Regulaciones inflexibles:** se dificulta una actuación eficiente a raíz de la excesiva reglamentación del sector público.
- **Gestión de personal deficitaria:** reglamentaciones rígidas y jerárquicas impiden el empeño individual, la creatividad y la predisposición al trabajo.
- **Contabilidad inadecuada:** esta dificulta el control y la evaluación de la rentabilidad⁸ de una institución pública.

El enfoque de la NGP reconoce la necesidad de modernización, ante todo, en los ámbitos de la eficiencia y de la efectividad y menos de cara a los principios del Estado de Derecho y de la democracia. El enfoque tampoco apunta a una privatización total o al desmantelamiento del sector público. Más bien, el Estado y la administración deben fortalecerse mediante una simplificación estructural y una recuperación de márgenes de actuación.

8 Rentabilidad se aplica en este contexto como sinónimo de eficiencia, y eficacia como efectividad.

Aparte de innovaciones organizativas y tecnológicas (sobre todo, en el ámbito de las TIC), las estructuras de incentivo desempeñan un papel importante a fin de influir de manera positiva sobre la capacidad de rendimiento, la responsabilidad y la motivación de los empleados públicos. A este respecto, se supone que en el sector público pueda existir una gestión que funcione conforme a la racionalidad de la administración de empresas. El enfoque parte de la base de que la competencia conduce a una mayor eficiencia comparada con la planificación y el control administrativos. Por consiguiente, se atribuye gran importancia a la utilización de mecanismos de mercado.⁹

En los apartados siguientes se abordan primeramente los objetivos y las medidas de la NGP (2.2.1). A continuación, se discute la externalización de tareas públicas en el marco de las reformas de la NGP (2.2.2).

2.2.1 Objetivos y medidas en la modernización administrativa

La NGP tiene como objetivo fundamental configurar de manera más económica y efectiva el cumplimiento de las tareas públicas. La calidad de las prestaciones debe mejorarse y la prestación debe orientarse, de manera más pronunciada, hacia las necesidades de los ciudadanos que son considerados como “clientes” (OCDE 2005a, 3). En ello, cabe hacer una diferenciación entre una dimensión de reforma externa y una interna (Brügemeier 2003, 6–9):

Reformas externas persiguen una modificación de las condiciones dentro de las cuales operan las instituciones públicas. En este contexto, son de especial relevancia la creación de condiciones de competencia en el sector público y la reducción de los déficits presupuestarios. Lo antedicho implica, ante todo, la financiación individual de los bienes y servicios estatales por parte del usuario mediante tasas y contribuciones. Además, se trata de una orientación más firme hacia la demanda y de la creación de condiciones para que los ciudadanos puedan tomar decisiones conforme a sus preferencias individuales. Las tareas debe asumirlas aquél “que mejor sepa realizarlas”. A este respecto, corresponde que se externalicen algunas ta-

9 Cfr. Schedler / Proeller (2003, 41–46), y, además, Budäus (1994); Hood (1991); König (1995); Naschold (1995).

reas estatales al mercado privado, que se activen fuerzas sociales o que se apliquen formas de cooperación innovadoras (asociaciones público-privadas, APP – *Public Private Partnerships*, PPP).

Reformas internas comprenden una amplia gama de elementos de modernización dentro de la administración pública. En este contexto, se trata, entre otros, de una nueva distribución de tareas sobre la base de acuerdos de objetivos, o bien, de contratos internos. El desarrollo continuo de la organización es, así mismo, una parte integrante esencial como el cambio, arriba mencionado, de la gestión por el input hacia la gestión por resultados (p. ej., mediante la configuración de productos), la creación de márgenes flexibles de actuación o una asignación de recursos orientada en el desempeño individual o institucional. En particular, tienen aplicación las siguientes medidas (Schedler / Proeller 2003, 164 ss.):

- **Descentralización interna y gestión por contratos:** control de unidades descentralizadas mediante acuerdos contractuales,
- **Orientación hacia los resultados:** creación de una administración pública orientada hacia los productos o resultados,
- **Mayor orientación hacia la demanda y el mercado:** orientación hacia el ciudadano como cliente, p. ej., mediante una nueva definición de competencias y funciones,
- **Fortalecimiento de la contabilidad y contraloría** a través de la introducción de sistemas de contabilidad empresarial, la elaboración de informes y presupuestación y la constitución de instancias centrales de planificación y contabilidad,
- **Organización orientada hacia el proceso:** estructuración de los trámites administrativos desde el comienzo hasta el producto final, como cadena de procesos fijados por productos o plazos,
- **Gestión de calidad:** planificación, gestión y control de calidad orientados hacia los objetivos, p. ej., mayor ajuste de los productos a las preferencias de los ciudadanos o clientes,
- **Estructuración de una gestión moderna de personal,** p. ej., mediante la introducción de un sistema transparente de salarios y carreras profesionales, basado en el rendimiento individual,
- **Introducción de TIC modernas,**

- **Creación de situaciones de competencia** a través de la evaluación comparativa de rendimiento (*benchmarking*) o de la competencia a través del sector privado

2.2.2 Externalización de las tareas públicas en el marco de reformas de la Nueva Gestión Pública

Existe un amplio espectro de arreglos institucionales para la provisión de bienes y servicios públicos, desde un enfoque netamente estatal (nacional o local), pasando por la administración vía agencias ejecutoras descentralizadas con diferentes formas jurídicas privadas o de derecho público hasta llegar a una oferta privatizada con empresas como productores o proveedores de bienes y servicios bajo diferentes formas de regulación pública (Brüggemeier 2003, 3).

Cuando las reformas internas tienen poca probabilidad de éxito, p. ej., debido a un alto nivel de corrupción y resistencias internas, la externalización de funciones y tareas de la administración pública podrá ser una solución oportuna. En ese caso, se aplicarán, entre otros, los siguientes modelos:

- **Sistemas de bonos:** a fin de proveer bienes y servicios conforme a las necesidades, podrán emitirse bonos (*vouchers*) que, hasta un determinado valor, serán canjeables por una prestación fijada con anterioridad. Este modelo deja a cargo del ciudadano, en calidad de cliente, la elección entre diferentes ofertas de la economía privada, por ejemplo, en el ámbito de la educación (OCDE 2005a, 6).
- **Asociaciones público-privadas (APP) (*Public-private partnerships* – PPP):** Bajo este esquema se realizan generalmente proyectos de gran envergadura, p. ej., en el ámbito de la infraestructura. En ello, la parte privada procura maximizar el beneficio, mientras que la parte pública persigue el objetivo de ahorrar recursos mediante el incremento de la eficiencia, la orientación hacia la competitividad y la movilización de capital privado (OCDE 2005a, 6; Naschold / Oppen / Wegener 1998, 16).
- **Agencias de ejecución descentralizadas:** En muchos países de la OCDE, se externalizan elementos cardinales de la administración, por un lado, para incrementar la rentabilidad y eficacia y, por otro, para mejorar la orientación del servicio. Se buscan diferentes soluciones institucionales con el fin de satisfacer las necesidades específicas y

exigencias legales de cada sistema administrativo. Los desafíos decisivos son, a este respecto, la conformación de los mecanismos de control, así como el grado de autonomía concedida a las agencias ejecutoras (OCDE 2004, 5 s.).

Independientemente del tipo de organización elegido, es importante el control para garantizar que la organización opere dentro de los límites de sus competencias legales y políticas y que logre los objetivos fijados. Las competencias y el presupuesto son determinados por el gobierno y por el Poder Legislativo. La supervisión se halla generalmente en manos de las respectivas autoridades políticas. A fin de garantizar la eficacia y la eficiencia dentro de la organización, se utilizan diferentes mecanismos internos y externos de control (OCDE 2005b, 1 ss.).

Los límites entre mecanismos de control y de regulación pueden ser difusos. Con la finalidad de lograr otros objetivos que no puedan conseguirse mediante mecanismos de mercado (p. ej., objetivos sociales), la organización podrá ser regulada por las instancias políticas mismas o bien por instituciones independientes. En este contexto, debe considerarse que toda influencia que se ejerza sobre la autonomía de una organización descentralizada, implicará también una influencia sobre el logro de sus objetivos (OCDE 2005b, 4 ss.). El ejercicio de la función de control y regulación de las agencias de ejecución externalizadas podrá conllevar grandes desafíos para las autoridades responsables. Dado que la capacidad a nivel municipal generalmente es limitada, un exceso de competencias de una agencia ejecutora frente a las capacidades de monitoreo y supervisión de un gobierno local podría constituir un problema.

Un ámbito fundamentalmente apropiado para la externalización de tareas y competencias es la administración financiera. El incremento potencial de la eficacia y eficiencia puede ser considerable, en especial, en los países en vías de desarrollo y en procesos de transición. A este respecto, agencias tributarias semiautónomas representan una posible solución institucional que ha de discutirse a continuación.

2.3 Agencias tributarias semiautónomas

En la mayoría de los países, la administración tributaria es tarea y competencia de los Ministerios de Finanzas. En la década anterior se llevaron a cabo, a nivel nacional, reformas en algunos países y se externalizaron ta-

reas administrativas en esos ministerios. Con esa finalidad, se introdujo un nuevo modelo: el de las así denominadas Agencias Tributarias Semiautónomas (SARA, en sus siglas en inglés). El modelo se aplicó primeramente en Ghana (1985) y en Bolivia (1987) (Taliciero 2004, 2). Hasta la fecha se ha implementado en aproximadamente 15 países, principalmente en África y América Latina.

Sobre el modelo han influido la discusión, que se mantiene desde mediados de los años 80, acerca de la modernización del sector público, y el enfoque, ya arriba mencionado, de la Nueva Gestión Pública. Desempeñan un papel importante elementos de referencia o medidas de reforma, a saber, de descentralización y gestión por resultados, de una mayor orientación hacia los usuarios, de contraloría y gestión financiera, de la gestión de calidad y de personal y de la introducción de TIC modernas (2.3.1.).

Conforme a las expectativas, la separación de funciones administrativas y la autonomía de la nueva agencia debe llevar a mayores niveles de efectividad y eficiencia y a menores niveles de corrupción y fraude fiscal en la administración tributaria (2.3.2). Sin embargo, los primeros estudios empíricos muestran una imagen mixta acerca del éxito de las SARA e inducen a la suposición de que ése está en relación directa con el grado de autonomía atribuida a las SARA (2.3.3).

Los estudios comparativos existentes sugieren que las SARA pueden ofrecer una plataforma adecuada para llevar adelante una transformación general de la administración tributaria. Las SARA disponen de potencial para actuar como polos innovadores en el sector público. No obstante, hay que notar que hasta la fecha existe poca literatura comparativa sobre el tema de las SARA. Eso podría atribuirse, entre otros, al hecho de que se trata de un modelo que ha sido implementado hasta el momento solamente en un número limitado de países. La siguiente presentación hace referencia, sobre todo, a dos fuentes: una publicación de Mann (2004) y otra de Taliciero (también en 2004).¹⁰

10 Cfr. Mann (2004); Taliciero (2004). Véase también von Soest (2008) con referencia a cuatro países africanos.

2.3.1 Características de las autoridades tributarias semiautónomas

Las SARA presentan características organizativas comunes. Estas se refieren fundamentalmente a los mecanismos de financiación, a la gestión de personal y a la estructura de dirección. Sin embargo, existen en la práctica diferentes formas concretas de estructuración. Estas se detallarán a continuación (Mann 2004, 4 ss.):

- **Mecanismos de financiación:** Las SARA operan conforme a un modelo de comisiones y reciben una parte fija de los tributos recaudados. No obstante, sí existen diferencias en lo inherente al pago de la comisión, lo cual, a su vez, ejerce influencia sobre la planificación financiera de las SARA. En algunos casos, se retiene inmediatamente la comisión (Perú y Guatemala), en otros casos, sin embargo, se transfieren todos los tributos al ministerio de finanzas que retransfiere, a su vez, en determinados plazos (Ecuador) o bien anualmente (México, Sudáfrica, Tanzania y Uganda) la comisión a las SARA. Algunas SARA (p. ej. SUNAT, en Perú) tienen que transferir al respectivo Ministerio de Finanzas aquellos ingresos que exceden la previsión presupuestaria, mientras que otras pueden retener esos recursos y utilizarlos, p. ej., para inversiones.
- **Gestión de personal:** La mayoría de las SARA opera, en lo concerniente al personal, fuera del servicio público. No obstante, existen también casos en los cuales el personal sigue adscripto al servicio público. El reclutamiento de personal en el mercado laboral privado es, sin embargo, un factor esencial del buen éxito de las SARA.
- **Estructura de dirección:** La mayoría de las SARA dispone de una gerencia colectiva (*Board of Directors*), sin embargo, existen asimismo algunas excepciones (p. ej., Perú, Venezuela y Sudáfrica). Estas cuentan exclusivamente con la dirección de un *Chief Executive Officer* (CEO), o superintendente. Este último es nombrado directamente por el Presidente o por el Ministro de Finanzas. La estructura de dirección de las SARA ejerce influencia sobre su autonomía. El nombramiento del gerente por el Presidente o el Ministro de Finanzas representa una clara vinculación de esa persona al liderazgo político y admite la posibilidad de ejercer influencia y control políticos.
- **Creación y personería jurídica:** Se crean las SARA por ley, por modificación de la Constitución o, en algunos casos, también por decreto presidencial o ministerial. En cuanto a la personería jurídica, el espectro abarca desde instituciones descentralizadas con personería

jurídica propia y autonomía en su gestión financiera, administrativa y de personal (p. ej., Ecuador, Guatemala o Perú), hasta unidades des-concentradas sin base jurídica propia (p. ej., Argentina, México y Su-dáfrica).

- **Mecanismos de rendición de cuentas:** Algunas SARA informan directamente al parlamento, otras tienen obligación de rendir cuentas ante el Ministerio de Finanzas. Todas las SARA disponen de oficinas internas de auditoría, sin embargo, no todas disponen de unidades de anticorrupción.
- **Competencias para grupos fiscales:** Las SARA son competentes, en la mayoría de los casos, exclusivamente para los impuestos internos nacionales (ante todo, impuesto sobre la renta e impuesto general a las ventas), pero no tienen competencia para derechos de aduana, impuesto de comercio exterior o cuotas estatales de la seguridad social. Solamente en el Perú, estas competencias están aunadas en una misma SARA (SUNAT).

2.3.2 Ventajas y desventajas de las autoridades tributarias semiautónomas

Las condiciones económicas y fiscales para la constitución de una SARA varían considerablemente, según el país. No obstante, las razones para la implementación de este modelo son similares. Por lo general, el motivo de ello es la insatisfacción con el nivel de recaudación y la eficiencia del sistema tributario, especialmente, en el contexto de déficits fiscales y aumento de gastos públicos. Se constituyen autoridades semiautónomas con la finalidad de separar la administración tributaria del Ministerio de Finanzas a fin de incrementar su eficacia y eficiencia y aumentar la recaudación tributaria.

La separación debe entenderse como una reacción a la escasa capacidad, al alto despliegue administrativo y a los mecanismos inadecuados de rendición de cuentas del sector público. A ello se suma la percepción de que reformas anteriores dentro de la administración tributaria no han logrado los objetivos deseados. Otro objetivo mencionado frecuentemente es la lucha contra la corrupción. Mediante la constitución de una SARA y la contratación de nuevo personal (en parte hasta un 100 % de nuevas contrataciones, al momento de la fundación), se aspira a eliminar malas prácticas existentes y a cortar las redes del clientelismo. Además, se espera que la

instalación de modernos sistemas de TIC lleve a una configuración más transparente y controlable de los procesos administrativos. Por lo demás, mediante el establecimiento de las SARA debe reducirse la toma de influencia política y mejorarse la rendición de cuentas. La literatura pertinente argumenta con un gran número de razonamientos en favor y en contra de la constitución de una SARA (Ilustración 1).

Ilustración 1: Ventajas y desventajas de la constitución de una SARA	
En favor de la constitución de una SARA	En contra de la constitución de una SARA
<ul style="list-style-type: none"> – Mayor eficiencia en la utilización de recursos públicos mediante autonomía financiera y administrativa – Incremento de los ingresos públicos – Profesionalización: personal competente, motivado y mejor calificado – Despolitización de la administración tributaria – Reducción de la corrupción y, con ello, mayor credibilidad del sistema tributario, en especial, y del gobierno, en general. – Mejores servicios para los contribuyentes y reducción de costos por contribuyente en la recaudación tributaria 	<ul style="list-style-type: none"> – Enfoque “enclave”: inefectivo por falta de reformas amplias en el sector público – Creación de un foco de conflicto con el Ministerio de Finanzas (separación entre autoridad y rendición de cuentas) – Genera rechazo en otras instituciones del sector público y crea rivalidades – Tendencia a exagerar la importancia de la cobranza, en lugar de proponer reformas administrativas fundamentales – Puede afectar las competencias del Ministerio de Finanzas en materia de políticas fiscales – Establecimiento de una autoridad fuerte; riesgo: abuso del poder y nueva fuente de corrupción

<ul style="list-style-type: none"> – Mejor ética profesional y cambio de la cultura administrativa – Efecto interno de <i>spill-over</i>: contabilidad centralizada e integración de bancos de datos – Efecto externo de <i>spill-over</i>: las SARA como polos de innovación en el sector público 	<ul style="list-style-type: none"> – Constitución de una nueva e innecesaria unidad de administración. Los objetivos podrían alcanzarse también a través de una reforma de las estructuras ya existentes (del Ministerio de Finanzas)
<p>Fuente: Mann (2004, 51 ss.), y Taliciero (2004, 5 ss.)</p>	

Sin embargo, faltan, en parte, las pruebas empíricas para los argumentos ya expuestos arriba. Algunos de los casos investigados indican que los éxitos logrados por las SARA no siempre son sostenibles, o bien que a una fase de desarrollo rápido y positivo de las recaudaciones tributarias puede seguir una fase de estancamiento e incluso de caída (Mann 2004, 9 ss.). El hecho de que las SARA estén en condiciones de lograr, especialmente en la fase inicial, ingresos adicionales sustanciales, podría ser una consecuencia de la intervención de personal calificado y de inversiones en TIC. Por el contrario, no ha podido comprobarse hasta ahora claramente de manera empírica, que el modelo SARA traiga beneficios a largo plazo. Muchos autores remiten en este contexto al significado especial del grado de autonomía y al efecto de las condiciones externas, que se hallan fuera de la influencia directa de las SARA.

2.3.3 Influencia del grado de autonomía sobre los ingresos fiscales

La literatura pertinente considera que el grado de autonomía es un factor de éxito decisivo para las SARA. Se argumenta, como sigue a continuación (Mann 2004, 58 ss.; Taliciero 2004, 61–74):

La autonomía influye sobre la gestión financiera. Las SARA se financian mediante una comisión sobre los tributos recaudados. En muchos casos, esta comisión se retiene directamente y representa, en comparación con los pagos estatales (p. ej., salarios), una fuente de ingresos relativamente segura y planificable. Esto permite a las SARA invertir de manera específica en las mejoras de la administración tributaria. En este contexto, es de mucha importancia que la mayoría de las SARA sea independiente

en cuanto a sus adquisiciones, es decir, que no esté ligada a los procedimientos laboriosos y de larga duración del sistema de adquisiciones público.

En estrecha relación con el modelo de comisiones y las motivaciones asociadas a ese, se hallan también la ampliación y la flexibilización de los servicios y una orientación mayor hacia el cliente. Sobre la base de las inversiones en el campo de las TIC, las SARA están en condiciones de optimizar los servicios tributarios y de configurarlos de manera más sencilla (p. ej., los servicios en línea) para el cliente (contribuyente).

La autonomía influye sobre la gestión de personal. Una ventaja fundamental de las SARA en comparación con la administración pública consiste en el cambio del régimen laboral: el reclutamiento de personal técnicamente calificado y especializado conforme a criterios objetivos redundan en una mayor profesionalización de la administración tributaria. Las SARA son competitivas e interesantes en el mercado laboral a raíz de su estructura de salarios y beneficios, comparables al sector privado. Al contratar nuevo personal, las SARA pueden eliminar las relaciones existentes de patronazgo y clientelismo y reducir, por consiguiente, la corrupción. Además, la gestión independiente de personal limita la toma de influencia política.

La autonomía en el campo de la gestión financiera y de personal influye sobre la recaudación tributaria. Las comparaciones entre países, llevadas a cabo hasta ahora, señalan que diferentes grados de autonomía, primordialmente en los campos de gestión financiera y de personal, tienen influencia decisiva sobre el incremento de las recaudaciones tributarias. Al parecer, un alto grado de autonomía conlleva un aumento significativo de los ingresos tributarios. En qué medida puede lograrse esto, dependerá, aparte de la configuración del modelo, también de condiciones externas como, p. ej., la coyuntura económica o los cambios políticos.

Recuadro 1: El ejemplo peruano de la SUNAT

La SUNAT fue creada en 1988, sin embargo, no inició su trabajo hasta 1992. La agencia es, a nivel jurídico, independiente y autónoma en lo concerniente a presupuesto, personal y estructura administrativa. Estudios comparativos de las SARA atribuyen a la SUNAT un alto grado de autonomía (Mann 2004, 14 ss. y Taliciero 2004, 59).

Se creó la SUNAT a fin de externalizar la administración tributaria del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) que, en ese entonces, operaba bajo una sobrecarga administrativa y con niveles bajos de eficiencia. Al principio, la SUNAT era competente solamente para los impuestos internos nacionales (sobre todo, impuesto a la renta – IR – e impuesto general a las ventas – IGV). Se constituyó una segunda SARA (la SUNAD) para los derechos de aduana. Sin embargo, ambas organizaciones fusionaron en el año 2002. Además, desde fines de los años 90, la SUNAT es competente para la recaudación de las contribuciones al seguro social estatal.

La gestión de personal de la SUNAT no está subordinada a las disposiciones del servicio público. Una vez creada la SUNAT, se sacaron a concurso todos los cargos y tuvo lugar una reducción de personal en un 25%, en comparación con la entidad anteriormente existente. La SUNAT se financia mediante una comisión que en la actualidad asciende a un 1,6 % y que se retiene directamente. En contraposición a la mayoría de las SARA, la SUNAT no está dirigida por un consejo directivo sino que por un superintendente nombrado por el Ministro de Economía y Finanzas. Ese superintendente es, a su vez, miembro de un comité de administración que se encarga de la gerencia de la SUNAT. Aparte de él, forman parte del comité el vicesuperintendente así como todos los directores de departamentos de la SUNAT.

Ya en los primeros cuatro años de operación, la SUNAT logró incrementar el número de los contribuyentes registrados (empresas y también hogares privados) de 895.000 (1993) a 1,8 mill. (1997). La cifra de los contribuyentes registrados ascendía en el año 2003 a 2,6 mill. y a 3,9 mill. a fines de 2007. Un 0,4 % de ellos está clasificado como *principales contribuyentes* (PRICOS) y representa el 87,3 % de las recaudaciones. Desde la creación de la SUNAT, se registran sobre todo incrementos de recaudaciones del IR (en 1990, todavía un 0,66 % del PIB, en 2003, ya un 3,76 % del PIB) y del IGV (en 1990, todavía un 1,44 % del PIB, en 2003, ya un 5,16 % del PIB - Mann 2004, 15-16). La totalidad de los tributos recaudados por la SUNAT ascendieron de 8.791 mill.de soles (1993) a más de 52.544 mill.de soles (2007).

Después de varias imputaciones de corrupción durante el Gobierno de Fujimori y de numerosas regulaciones de excepción (amnistías) que perjudicaron considerablemente la imagen de la SUNAT, la organización ha vuelto a encontrar su rumbo desde 2002. En el año 2003, la SUNAT fue clasificada en una encuesta entre líderes de la opinión pública como la primera de las instituciones públicas y privadas (“de una eficiencia sobresaliente” – Mann 2004, 18). No obstante, sigue siendo un desafío para la SUNAT mantener su autonomía e impedir la influencia política.

2.4 Legitimidad y maneras de proceder para la legitimación política

Desde los años 90, el fomento y la evaluación de la buena gestión gubernamental tienen cada vez mayor relevancia en la cooperación al desarrollo. Esta discusión se ha extendido hasta la política fiscal, tal y como la OCDE constata: „*Today, politics is returning to the front of the debate on fiscal and especially tax reform, with the link between fiscal policy and democratic governance beginning to gain the attention it requires*“ (OCDE 2007, 29).

Sin embargo, solo rara vez se expone explícitamente qué apariencia podría tener esta cadena de efectos. La parte empírica del presente estudio analiza en qué grado una reforma de la administración tributaria a nivel local tiene influencia sobre su legitimidad. El presente capítulo describe los enfoques de legitimación sobre los que se basa el análisis empírico.

Como se expondrá a continuación, las agencias tributarias semiautónomas pueden legitimarse, en primer lugar, a través de procedimientos institucionalizados transparentes y reconocidos, y de su competencia técnica. En caso de que las agencias orienten su trabajo hacia valores sociales aceptados, esto fomentará eventualmente aún más su legitimidad. Supuesto el caso que no lograsen una legitimación, se dificultaría el trabajo de las agencias y se cuestionaría a largo plazo su propia existencia.

Primero, se introduce el concepto de la legitimidad (2.4.1). A continuación, se expondrán distintos enfoques de legitimación (2.4.2). Por último, se describirá a grandes rasgos qué procedimientos prometen un incremento de legitimidad con mejor perspectiva de éxito para las agencias tributarias semiautónomas a nivel local (2.4.3).

2.4.1 Conceptos de legitimidad

El concepto de la legitimidad se discute en la literatura de las ciencias políticas desde dos puntos de vista.¹¹ Por un lado, se lleva a cabo una discusión de carácter normativo sobre lo que debe considerarse legítimo, es decir, “correcto” o justificado para una sociedad. Un concepto tal de legitimidad se funda en valores y normas comunes de una sociedad. Este pun-

11 Existe un tratado más detallado de esa temática en von Haldenwang (1996, 287–292).

to de vista se corresponde por lo general con nuestra comprensión cotidiana y se refleja en conceptos como “interés legítimo”, “comportamiento legítimo”, etc. Desde esta perspectiva, la legitimidad no representa una condición indispensable para la existencia de una institución o un gobierno, sino que más bien un factor adicional: evidentemente existen gobiernos “legítimos” e “ilegítimos”. El logro de la legitimidad podría significar sencillamente, en este contexto, una “jugada inteligente” de los gobernantes a fin de reducir costos de gobierno y de facilitar la realización de proyectos políticos (cfr. Easton 1965, 278–281; Beetham 1991, 28).

La otra manera de ver la legitimidad parte de la base de que todo régimen político con aspiraciones a largo plazo anhela legitimarse ante la población o, por lo menos, ante grupos específicos. El buen éxito en la búsqueda de la legitimidad representa, desde esta perspectiva, un prerequisite para la sostenibilidad de un sistema político y no solamente un factor adicional. Por consiguiente, en toda reivindicación de legitimidad se pone de manifiesto la razón de ser del orden político como tal (Weber 1976, 16; von Haldenwang 1996, 287 s.).

También en el contexto de las SARA locales se identifican ambos enfoques. Mientras que un alto grado de legitimidad facilita, a corto plazo, el trabajo de la agencia tributaria (es decir, constituye una calidad adicional), la legitimidad puede ser una condición para la conservación de las agencias a largo plazo. Más allá del concepto de legitimidad, es un hecho que las agencias tributarias semiautónomas se hallan fuera de las respectivas administraciones públicas. Por lo tanto, es bastante común que se cuestione la justificación de su existencia, sobre todo en la fase de instalación. No obstante, también podrán contribuir de manera considerable a la legitimación del Estado, o bien, del gobierno municipal.

2.4.2 Formas de legitimación

La aplicación de distintas formas de legitimación permite a los organismos del poder público consolidar su legitimación. Se diferencian las siguientes formas:¹²

12 Para una exposición detallada de los distintos enfoques de legitimación cfr. von Haldenwang (1999, 371–374); von Haldenwang (2007, 9–13).

- **Legitimación a través de contenidos:** Un gobierno o una administración pueden legitimarse mediante una orientación de las políticas materiales que se ajuste lo máximo posible a las preferencias de la población. La ventaja principal de este enfoque consiste en su alta flexibilidad. No obstante, yace una desventaja en el hecho de que la legitimidad solo puede mantenerse mientras la población siga percibiendo los resultados de las respectivas políticas.
- **Legitimación a través de la referencia a valores compartidos:** En caso de que las autoridades logren que mediante sus políticas sean vistos como defensores de valores comunes (“seguridad”, “libertad”, “justicia”, etc.), podrán legitimarse de esta manera ante una gran parte de la población. A través de la referencia a valores compartidos, podrán legitimarse incluso políticas que van en contra de los intereses de determinados grupos.
- **Legitimación a través de carisma:**¹³ Líderes políticos, p. ej., alcaldes, pueden ganarse la confianza de la población con su manera de actuar o sus logros y legitimar sus actuaciones mediante esta relación de confianza. Por consiguiente, la confianza en una persona sustituye el reconocimiento de la legitimidad de determinadas políticas.
- **Legitimación a través de competencia técnica:**¹⁴ Las instituciones pueden convertirse mediante un alto grado de competencia técnica en autoridades, de modo tal que sus decisiones, por lo general, no se cuestionen. En contraposición al modelo de legitimación precedente, el garante de un comportamiento legítimo no es una persona sino que una institución. A nivel estatal nacional, los bancos centrales, p. ej., pueden obtener este tipo de legitimidad.
- **Legitimación a través de procedimientos institucionalizados:** En caso de que existan procedimientos institucionalizados ampliamente aceptados con relación a la formación e implementación de las decisiones políticas (tal como, p. ej., en el marco de regímenes representativos democráticos), la legitimación de políticas tendrá lugar casi “automáticamente”, pasando por los procedimientos previstos. No se requiere de parte del ciudadano una evaluación reflexiva de cada decisión política individual.

13 Este modelo de legitimación se corresponde con la relación clásica de líderes y seguidores, según Max Weber (cfr. Weber 1976, 140 s.).

14 Este procedimiento de legitimación se remonta en principio a la idea de Weber sobre el “carisma de los cargos”, cfr. Weber (1976, 142–148 y 662–579).

- **Legitimación normativa:** Una legitimación normativa se refiere a los principios fundamentales de un orden político que cuentan con la aprobación de la población. Esto se materializa frecuentemente en forma simbólica, por ejemplo, la independencia nacional a través de la bandera y del himno nacional.

2.4.3 La legitimación de las SARA locales

¿Cuáles de las formas de legitimación mencionadas arriba son especialmente relevantes a nivel municipal? Y, ¿qué papel podrían desempeñar las agencias tributarias semiautónomas en su aplicación? En principio, las SARA pueden aplicar todos los enfoques de legitimación. Por ejemplo, un director carismático de una agencia puede simbolizar un nuevo inicio y dar credibilidad mediante su reputación personal a la promesa de eliminar las irregularidades existentes. Una legitimación a través de contenidos parece ser posible, también en el caso de una administración tributaria, aunque le resultaría más difícil que a otros órganos administrativos, a raíz de la generalmente escasa popularidad de los impuestos. Las maneras más prometedoras parecen ser aquellas que apuestan por procedimientos institucionalizados, competencia técnica y la referencia a valores comunes:

- **Procedimientos institucionalizados:** 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 a 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. Si, por ejemplo, los procedimientos de cobranza y fiscalización se conocen y se aceptan de manera general, será más probable que los ciudadanos reconozcan como justificada la deuda tributaria determinada por el Estado.
- **Competencia técnica:** En caso de que se considere a una SARA como institución técnica con un alto grado de competencia, esto podrá legitimar a la agencia y a 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. Muchas reformas de política fiscal y monetaria apuntan a proteger las respectivas instituciones de la toma de influencia política y a garantizarles un alto grado de autonomía. Esto vale también para algunas reformas tributarias en América Latina (OCDE 2007, 35).

- **Valores comunes:** 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. Una administración tributaria que se caracterice por redes de clientelismo y que involucre solamente a una parte de la población, sí infringirá en muchos países contra valores prevalecientes y, por consiguiente, será rechazada. En cambio, una SARA que logre extender la recaudación tributaria y la imposición a toda la población contribuyente y que influya de manera positiva sobre la prestación de servicios estatales, obtendrá una mayor legitimidad.

Aparte de procedimientos que recojan las maneras de legitimación arriba mencionadas, las agencias tienen que promover activamente ante la población la comprensión para su trabajo e informarla sobre sus actividades. Por lo tanto, el trabajo de relaciones públicas desempeña siempre un papel clave.

Las SARA locales podrán intentar incrementar su legitimidad a través de sus actuaciones. Sin embargo, el éxito de estos esfuerzos dependerá de una serie de factores, sobre los cuales solo podrán influir parcialmente. Parte de ello será, p. ej., cómo las medidas de la administración tributaria serán acogidas por las organizaciones civiles. Además, las agencias tributarias, como parte de la administración municipal, son altamente dependientes de los sucesos políticos en el municipio. La falta de confianza en el Concejo Municipal o en el Alcalde podrá tener efectos negativos sobre la legitimidad de la respectiva SARA.

Debe añadirse que en muchos países – entre ellos también en el Perú – la competencia legislativa en materia de impuestos y la mayoría de los demás tributos radica en el Poder Legislativo nacional y que, por consiguiente, se sustrae al acceso de las agencias tributarias locales. Por lo tanto, la OCDE constata acertadamente: *“Decentralisation can play an important role in strengthening accountability and democratic governance by strengthening the capacity, authority and accountability of sub-national governments, especially through direct taxation”* (OCDE 2007, 51).

En el contexto latinoamericano, muchas instituciones políticas no disponen de la legitimidad necesaria para poder funcionar de manera óptima.

Esto se pone de manifiesto, por ejemplo, en el juicio predominantemente negativo sobre el desempeño de las más importantes instituciones políticas (Corporación Latinobarómetro 2007, 95). Por una parte, esto dificulta la aplicación de los enfoques de legitimación arriba mencionados. Por otra parte, pone en claro la relevancia del fomento de la legitimidad en el marco de reformas administrativas. En este contexto, el concepto de las SARA a nivel local debe evaluarse no sólo en relación con el incremento de los ingresos y las innovaciones, sino que también con relación a su efecto sobre la legitimidad de la administración tributaria.

3 Introducción al caso peruano

Perú se halla en la actualidad en una fase de desarrollo económico y social dinámico. En cambio, la modernización de la política y de la administración pública no progresan tan rápidamente. Se registran los primeros éxitos en el proceso de descentralización del Estado peruano. Su objetivo es fortalecer las estructuras democráticas así como la capacidad competitiva del país y mejorar la calidad de los servicios sociales básicos. La descentralización fiscal, que está relacionada con un fortalecimiento del potencial financiero a nivel local (mediante transferencias e ingresos propios), debe contribuir a este objetivo.

El presente capítulo constituye una introducción al contexto peruano en el cual operan los Servicios de Administración Tributaria (SAT). Ofrece una sinopsis de las condiciones políticas y socioeconómicas en el Perú (3.1), de la estructura del sistema tributario y del desarrollo de los ingresos fiscales nacionales (3.2) así como del estado actual de la descentralización (3.3). Finalmente, se presentan los SAT como la realización del modelo de las SARA a nivel municipal (3.4).

3.1 Condiciones políticas y socioeconómicas

Perú se divide en 25 departamentos y en 1.834 municipios de los cuales 194 son municipios provinciales y 1.640 municipios distritales. La Constitución actual del país data del año 1993 y fue promulgada bajo la Presidencia de A. Fujimori. Esa confiere amplios poderes al Presidente del Estado, el cual es elegido de manera directa por cinco años y no puede ser reelegido inmediatamente (reforma constitucional del año 2000). Es el Comandante en Jefe de las Fuerzas Armadas y de la Policía, da directa-

mente nombramientos para cargos importantes (p. ej, el del Presidente de la Comisión Nacional Electoral) y puede intervenir mediante decretos presidenciales en procesos políticos. Los 120 Diputados del parlamento unicameral (Congreso) son elegidos también directamente por el pueblo. En el Perú existe la obligatoriedad del voto para todos los ciudadanos entre 18 y 70 años.¹⁵

Con 1,28 mill. de km², Perú es el tercer país más grande de América del Sur. Se diferencian tres espacios naturales: la costa seca del Pacífico, la sierra andina y la selva que abarca casi dos tercios de la superficie del Perú. Las extremas diferencias climáticas y geológicas entre estas zonas se reflejan también en la estructura económica y social del país. La existencia de disparidades sociales constituye una característica fundamental de la sociedad peruana. La población del Perú ha crecido en los últimos años de 7,6 mill., en el año 1950, a 28,7 mill. en el año 2007. Solamente una minoría vive todavía en el campo (aprox. un 27 %). Cada vez más personas se trasladan a Lima, la capital, y a otras grandes ciudades. Hoy en día, más de la mitad de la población peruana vive en la costa del Pacífico y poco más de un tercio en la Sierra. La Selva peruana, la parte mayor del país, tiene, con solamente un 12 % de la población total, la menor densidad demográfica.

Perú es, junto con Bolivia y Guatemala, uno de los tres países latinoamericanos con un alto porcentaje de población indígena. Un 45 % de los habitantes son de origen indígena, pertenecientes principalmente a los pueblos de habla Quechua (un 40 %) y Aymara (un 5 %). En todos los ámbitos importantes de la vida civil, los indígenas están desfavorecidos. Predominantemente, viven en el Altiplano andino.

A pesar de un crecimiento económico estable, que se basaba, ante todo, en condiciones económicas favorables a escala mundial, todavía un 44,5 % de los peruanos, aproximadamente, vivían en 2006 en la pobreza (CEPAL 2007, 74). Esto significa que una gran parte de la población, hasta ahora, sólo ha podido beneficiarse de manera insuficiente del crecimiento eco-

15 Cfr. <http://www.congreso.gob.pe/ntley/Imagenes/Constitu/Cons1993.pdf> (consulta del 28.01.2008).

nómico. El coeficiente de Gini¹⁶ para Perú se ubica en un 0.50 en el año 2007, igual que en el año 2000, con lo que se ilustra la gran desigualdad en la distribución de los ingresos.¹⁷ Con ello, Perú se halla por cierto en el promedio latinoamericano, pero América Latina es precisamente, como se sabe, la región con la mayor desigualdad a nivel mundial en lo concerniente a la distribución de los ingresos. Basándose en encuestas de hogares, CEPAL indica una tasa oficial de desempleo de un 8,4 % para el año 2007. Un 40 % de la población activa trabaja en el así denominado sector informal (CEPAL 2007, 165).

El crecimiento económico ascendió a 9,4 % en el año 2008 (tasa estimada). Por consiguiente, Perú ya registra siete años consecutivos de crecimiento económico. La inflación alcanzó un nivel de 6,7 % en el 2008, muy por encima de los años anteriores. El superávit presupuestario estatal fue de 2,3 % (v. Ilustr. 2). En los años anteriores, la razón principal del desarrollo económico y fiscal positivo radicaba en los precios en aumento del mercado mundial para minerales. Con el deterioro de los términos de intercambio en la segunda mitad del año 2008, a raíz de la crisis financiera global, el crecimiento económico peruano volvió a basarse más en la inversión y la demanda interna.

La minería representa en el Perú, con un 55 %, el sector más importante de exportaciones. Su participación en el producto interno bruto (PIB) asciende aproximadamente a un 8 %. De las exportaciones mineras, un 42 % es de cobre, un 20 % de cinc, un 8 % de plomo, un 4 % de plata y un 19 % de oro. Perú es el quinto productor mundial de oro. La mayoría de las minas grandes, más de 80 en total, son propiedad de empresas extranjeras. El Estado peruano aprovechó la bonanza de los precios de las materias primas, en primer lugar, a través del impuesto a la renta pagado por las empresas mineras, y en menor grado, también a través de regalías.

16 El coeficiente de Gini es una medida estadística para el cálculo de la igualdad o desigualdad de distribución. El valor admite medidas entre 0 y 1, siendo 1 el valor que indica el extremo de desigualdad.

17 Cfr. http://www.nationmaster.com/graph/eco_dis_of_fam_inc_gin_ind-distribution-family-income-gini-index (consulta del 28.01.2008).

Ilustración 2: Perú: Indicadores del desarrollo económico

PERÚ: PRINCIPALES INDICADORES ECONÓMICOS			
	2006	2007	2008 ^a
Tasas de variación anual			
Producto interno bruto	7,6	8,9	9,4
Producto interno bruto por habitante	6,3	7,6	8,2
Precios al consumidor	1,1	3,9	6,7 ^b
Salario medio real	1,2	-1,8	2,6 ^c
Dinero (M1)	22,4	30,7	27,3 ^d
Tipo de cambio real efectivo ^e	2,8	1,0	-3,3 ^f
Relación de precios del intercambio	26,5	3,6	-7,0
Porcentaje promedio anual			
Tasa de desempleo urbano	8,5	8,4	8,3 ^g
Resultado global			
del gobierno central / PIB	1,5	1,8	2,3
Tasa de interés pasiva nominal	3,4	3,5	3,3 ^h
Tasa de interés activa nominal	17,1	16,5	16,7 ^h
Millones de dólares			
Exportaciones de bienes y servicios	26 447	31 298	36 427
Importaciones de bienes y servicios	18 295	23 870	34 772
Saldo en cuenta corriente	2 757	1 505	-5 076
Cuentas de capital y financiera	-30	8 082	9 036
Balanza global	2 726	9 588	3 960

Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de cifras oficiales.

^a Estimaciones preliminares.

^b Variación en 12 meses hasta noviembre de 2008.

^c Dato correspondiente a junio.

^d Variación en 12 meses hasta octubre de 2008.

^e Una tasa negativa significa una apreciación real.

^f Variación del promedio de enero a octubre de 2008 respecto del mismo período del año anterior.

^g Estimación basada en datos de enero a octubre.

^h Datos anualizados, promedio de enero a noviembre.

Fuente: CEPAL (2008)

El centro de la economía del Perú es Lima. En la capital se hallan entre un 70 y 90 % de todos los bancos, las empresas de servicios y las industrias. Entre los ramos tradicionales de la economía de la costa figura la pesca. En los aproximadamente 50 valles de ríos del desierto costero, la producción agrícola a gran escala sólo es posible mediante el riego artificial. Los principales productos de cultivo son el arroz, la caña de azúcar y el algodón. Se suman a éstos, otros productos agrarios de exportación, a saber, vino, espárragos, aceitunas, frutas, paltas y extracto de caléndula. En la zona costera, en las cercanías de Talara, se explota petróleo en instalaciones terminales costeras (CIA 2008).

3.2 El sistema tributario del Perú

El sistema tributario peruano se caracteriza por su alta dependencia de la imposición indirecta, por una volatilidad relativamente alta de los ingresos fiscales y por una fuerte agrupación regional de los contribuyentes. La escasa transparencia y la poca confianza en los órganos estatales en general – no así en la Administración Tributaria Nacional, SUNAT – implican, junto con numerosas regulaciones de excepción y una débil imposición por parte de las autoridades, pagos relativamente bajos de impuestos. Mientras que, sobre todo, unos grandes contribuyentes en Lima pagan el impuesto a la renta (IR)¹⁸, el impuesto general a las ventas (IGV), de efecto regresivo, pesa desproporcionadamente sobre la población pobre. El desarrollo económico positivo de los últimos años en el Perú se refleja también en los ingresos fiscales. No obstante, estos ingresos deben tratarse con prudencia puesto que dependen en gran parte del desarrollo de los precios internacionales de las materias primas.

La recaudación tributaria peruana se halla fuertemente centralizada. En el espacio de tiempo comprendido entre 1998 y 2007, los ingresos tributarios municipales representaron entre 1,7 y 2,2 % de los ingresos nacionales. Su porcentaje ha disminuido en los últimos años, dado que los impuestos cobrados por el nivel central (principalmente, el IGV y el IR) han aumentado rápidamente a raíz del desarrollo económico favorable y de grandes ganancias de las empresas mineras. No obstante, el volumen de los ingresos

18 El impuesto a la renta (IR) peruano distingue cinco categorías de rentas de fuentes nacionales, abarcando tanto ingresos de personas naturales como de personas jurídicas.

fiscales municipales aumentó constantemente en el período de tiempo observado.¹⁹

Análisis de los contribuyentes

El Estado peruano hace una diferencia entre los principales contribuyentes (PRICOS) y los medianos y pequeños contribuyentes (MEPECOS). En el año 2007, recayeron sobre 15.300 contribuyentes (un 0,4 % de todos los contribuyentes) un 87,3 % del monto recaudado. Mientras que la administración tributaria relativa a los PRICOS se caracteriza por innovaciones y se mejora la eficiencia y efectividad de la recaudación, en lo concerniente a la administración de los MEPECOS, este tipo de mejoras desempeña hasta ahora un papel secundario.

En el Perú, los pagos de impuestos están fuertemente concentrados, a nivel regional. En Lima, se recauda aproximadamente un 87 % de los impuestos nacionales. Prácticamente, todas las grandes empresas tienen allí su sede. El porcentaje restante de los ingresos fiscales nacionales se distribuye entre las regiones del Perú donde se hallan las mayores ciudades. Una gran parte recae sobre la Región Arequipa (un 18 % de los impuestos no recaudados en Lima) donde se halla la ciudad del mismo nombre, la segunda más grande del Perú. En Callao y Cusco se recauda, respectivamente, un 13 % de los impuestos no recaudados en Lima. En la Región La Libertad (un 10 %) está situada Trujillo, la tercera ciudad más grande del Perú; la Región Piura (un 11 %) cuenta a su vez con la quinta ciudad más grande, Piura.²⁰

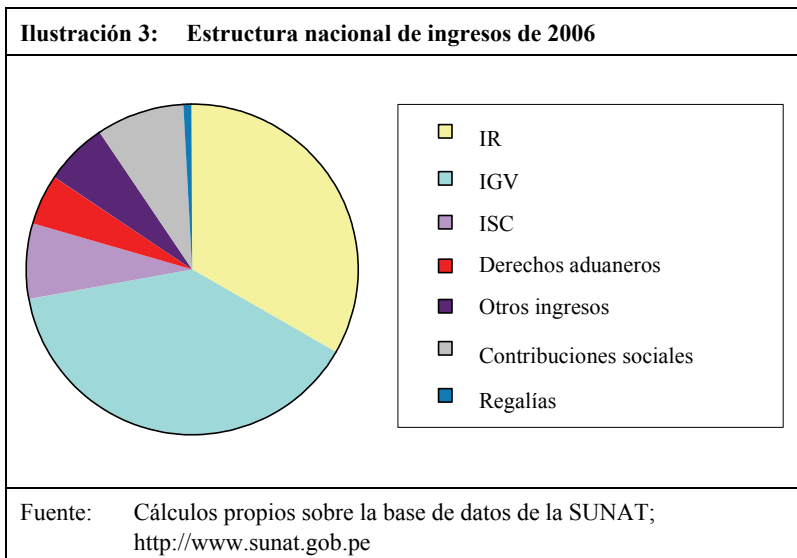
Estructura de los ingresos tributarios nacionales

Los tipos de impuestos de mayor relevancia en el Perú son el impuesto a la renta (IR), el impuesto general a las ventas (IGV) y el impuesto selectivo al consumo (ISC). El IR comprende la imposición en materia de trabajo independiente y asalariado, de patrimonio y de sociedades. La recaudación del IGV y del ISC ascendió conjuntamente, en el año 2006, a un 56 % de los impuestos nacionales: un 47,2 % procedente del IGV y un 8,9 % del

19 Cálculos propios sobre la base de datos de la SUNAT (impuestos nacionales) y el MEF (impuestos municipales).

20 Cfr. <http://www.sunat.gob.pe> (consulta del 20.01.08).

ISC. El IR aportó en ese año un 40,4 %. El enfoque en la imposición indirecta conlleva, en lo inherente a los ingresos estatales, una mayor dependencia de las fluctuaciones económicas a corto plazo.



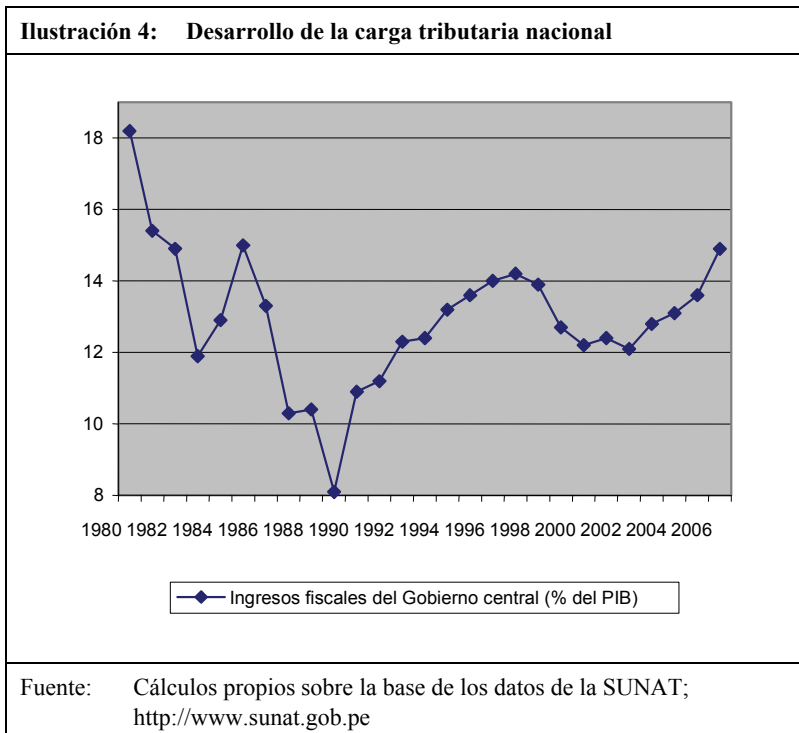
Desarrollo de la carga tributaria nacional

La carga tributaria de una mayoría de los países latinoamericanos se halla claramente por debajo del valor que se podría esperar, de acuerdo con su PIB per cápita. La Comisión Económica para América Latina (CEPAL) de las Naciones Unidas parte de la base de que la carga tributaria, en promedio, podría ser de aproximadamente un 20 % del BIP sin que, por ello, la región perdiera capacidad competitiva a nivel internacional. No obstante, ésa se halla aproximadamente un 3 % por debajo del valor mencionado (Klein, 2007, 1). Perú representa, en sentido impositivo, el promedio regional.

Las razones del nivel relativamente bajo de los ingresos fiscales en el Perú que se suele nombrar incluyen las numerosas excepciones y regulaciones complejas que favorecen la evasión y elusión de impuestos y el fraude fiscal. Además, el sistema no se ajusta a las exigencias de equidad vertical

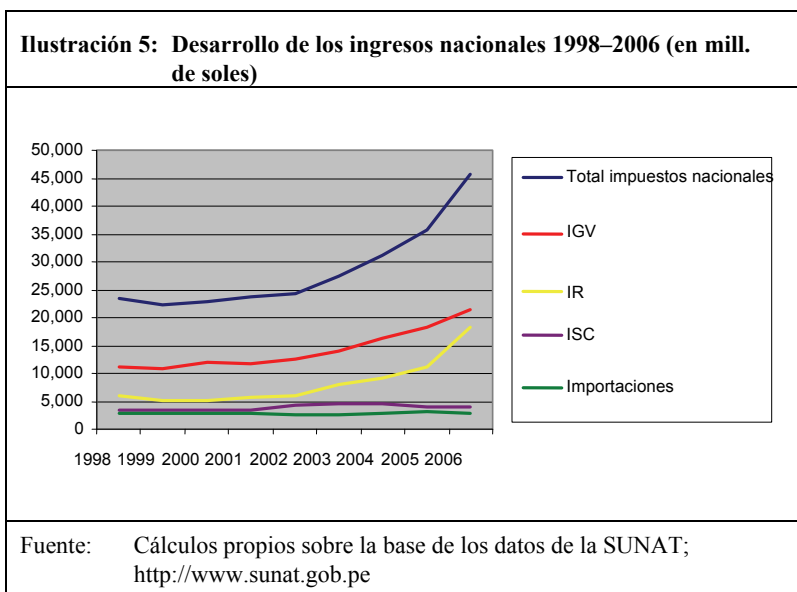
y horizontal: no considera en debida medida la diferente capacidad económica de los grupos sociales, y no impone equitativamente tributos a todos los contribuyentes de una mismo nivel de ingresos. Por lo demás, el sistema carece de transparencia y flexibilidad a fin de ajustarse a los desarrollos económicos actuales. Finalmente, parece que los mecanismos de detección de fraude fiscal son poco efectivos (Mostajo 2004, 23 f).

La volatilidad de los ingresos fiscales se constata especialmente en el período entre 1985 y 1990 (véase Ilustración 4). La crisis de endeudamiento de los años 80 y una hiperinflación en el año 1990 produjeron una caída de los ingresos fiscales de un 15,0 % a un 8,1 % entre 1985 y 1990. Entre 1992 y 2006, la carga tributaria se estabilizó entre un 12,3 y un 14,9 % del PIB, con una tendencia ascendente a partir de 2001.²¹



Desarrollo de los ingresos tributarios nacionales

En el período desde 1998 hasta 2006, el porcentaje de los impuestos sobre el consumo (IGV e ISC) en los ingresos tributarios nacionales disminuyó de un 61,3 % a un 56 %. Por el contrario, el porcentaje del IR aumentó de un 24,9 % a un 40,4 %. Especialmente desde el año 2002, la carga tributaria y los ingresos fiscales totales se han desarrollado de manera muy dinámica (véase Ilustración 5). Al mismo tiempo, tiene lugar un cambio de la estructura nacional de ingresos en favor de la imposición directa. Las razones de esto radican en el desarrollo positivo de los precios de las materias primas. De esta manera, los ingresos de las empresas del sector primario aumentan y, por ende, se produce un incremento del IR. Por consiguiente, un pequeño grupo de grandes empresas de la minería, casi exclusivamente, es portador de la tendencia hacia una mayor imposición directa.



21 Cálculo propio sobre la base de los datos del Banco Central de Reserva.

El incremento más paulatino del IGV refleja el desarrollo, en conjunto positivo, de la economía del país. No obstante, el crecimiento general de los ingresos fiscales debe considerarse con prudencia. Ciertamente, como ya se ha mencionado, ha podido aumentarse el número de contribuyentes (empresas y hogares privados) de 895.000, en 1993, a 3,9 mill., en la actualidad. Sin embargo, el incremento de los ingresos estatales es, en primer lugar, una consecuencia de la coyuntura favorable de la economía mundial y menos un resultado de reformas de la administración tributaria o de una ampliación de las bases impositivas. La fuerte dependencia de los precios mundiales, sigue representando hoy como ayer un desafío para la política fiscal del Estado peruano.

3.3 Desarrollo y estado actual de la descentralización en el Perú

En el año 2002 se dio inicio en el Perú a un proceso general de descentralización. La iniciativa tenía como objetivos, fortalecer las unidades gubernamentales descentralizadas y transferir al nivel subnacional competencias presupuestarias y de gasto. El desarrollo iniciado por el Gobierno de Toledo hacia mayores niveles de descentralización tenía lugar en un país que durante mucho tiempo tuvo una estructura extremadamente centralizada. Los intentos anteriores de descentralización, a partir de los años 60, habían fracasado (Ahmad / García-Escribano 2006, 3).

La implementación del proceso actual de descentralización se desarrolla lentamente. En un proceso tedioso de acreditación, se transfieren paulatinamente competencias a las regiones y los municipios. Al mismo tiempo, los ingresos públicos permanecen fuertemente centralizados, aunque los municipios están generando ingresos propios de manera creciente. En los últimos años, sobre todo, las transferencias del Estado a los municipios han aumentado de manera mucho más rápida que los ingresos propios. En general, la descentralización peruana es todavía un desarrollo reciente con una gestión deficiente y cuyos resultados son en gran parte inciertos.

A continuación se esbozará, primeramente, a qué desarrollos políticos se enlaza el proceso actual de descentralización (3.3.1), para exponer, en lo sucesivo, los fundamentos legales y el curso de las reformas a partir de 2001 (3.3.2). Paso seguido, se describirá el desarrollo de las competencias en materia de gasto a nivel municipal, en relación con el proceso de acre-

ditación (3.3.3). El último apartado brinda una sinopsis de la estructura de ingresos de los municipios (3.3.4).

3.3.1 Entre centralización y descentralización: Perú desde 1965

El Perú del siglo XX se caracterizó en general por una fuerte centralización. Tras el fracaso de los primeros intentos de descentralización en el siglo XIX, se eligieron por primera vez, en el año 1965, alcaldes y concejales. No obstante, poco tiempo más tarde, el Gobierno militar (1968 a 1980) interrumpió nuevamente toda tendencia hacia una posible descentralización (Friz Burga 2001).

Con el Gobierno del APRA de Alán García (1985–1990) se impulsó de nuevo una descentralización que, sin embargo, no tuvo buen éxito. La idea central en ese momento era el fortalecimiento de las regiones. A comienzos de 1990, se constituyeron gobiernos regionales a las cuales se transfirieron facultades en materia de la administración de ingresos y egresos. Asimismo, el nivel local obtuvo nuevamente mayor autonomía, por ejemplo, en relación con la elección directa de autoridades y la toma de decisiones en algunos ámbitos.

El fracaso de la regionalización se atribuye a un mal diseño, a una mala gestión del proceso y a condiciones desfavorables. Es así que las competencias entre los ámbitos nacionales, regionales y locales no se dividieron claramente, las regiones no disponían de ingresos fiscales palpablemente reglamentados y sufrían una carencia general de recursos. Además, los procesos políticos a nivel regional resultaron inestables y las delimitaciones territoriales de las regiones, en parte, no estaban definidas de manera clara. Por último, se sumó a ello el hecho de que la descentralización tuvo lugar en un contexto que estaba caracterizado por una crisis económica, una pérdida constante de autoridad del Estado y un creciente terrorismo (Rühling 2002, 9).

Tras el “autogolpe” de Estado de Fujimori, en el año 1992, se detuvo definitivamente el proceso de descentralización. El Gobierno de Fujimori (1990-2000) se encargó de debilitar de manera sistemática los gobiernos locales al desprovererles de medios financieros y competencias. En 1992, fueron disueltos los gobiernos regionales y sustituidos por Consejos Transitorios de Administración Regional, CTAR (Rühling 2002, 10). Esa me-

didada tuvo lugar en respuesta a la fuerte presencia de partidos de la oposición en los gobiernos regionales (Fritz-Burga 2001). Simultáneamente, se fortalecieron los municipios distritales frente a los municipios provinciales a fin de dificultar alianzas de intereses, a nivel local.

La nueva Constitución de 1993 preveía el restablecimiento de un nivel regional con autonomía política, administrativa y económica, una disposición que no se implementó nunca en tiempos de Fujimori. Sólo en 1998 se promulgó una ley correspondiente,²² y la elección de los gobiernos regionales no se realizó antes de 2002.

3.3.2 Bases legales del proceso de descentralización desde 2001

En el año 2001, bajo Alejandro Toledo, se renovaron los esfuerzos de descentralización. El Gobierno constituyó, con esta finalidad, una Secretaría Técnica de la Descentralización, adjunta al Ministerio de la Presidencia. La base legal para la descentralización fue creada en el año 2002 mediante una modificación de la Constitución.

Hoy en día, existen en el Perú tres niveles gubernamentales y administrativos que están provistos de instituciones legislativas y ejecutivas: el nivel nacional, regional y local.²³ Los niveles inferiores tienen la tarea de fomentar el desarrollo y la economía regionales, o bien, locales y de poner a disposición los bienes públicos. Aparte de eso, diseñan, entre otros, planes de desarrollo a nivel regional y local y llevan a la práctica proyectos de infraestructura.²⁴ La Ley Orgánica de Municipalidades²⁵ regula en lo esencial la relación entre los 194 municipios provinciales y los 1.640 municipios distritales. Por un lado, los municipios provinciales desempeñan, con relación a los municipios distritales, tareas de coordinación y supervisión, por ejemplo, en los ámbitos de la construcción de vías y del desarrollo local.²⁶ Sin embargo, por otro lado, los municipios provinciales y los distritales desempeñan funciones similares o incluso paralelas.

22 Cfr. República del Perú: Ley Marco de Descentralización, N° 26 922 de 1998.

23 Cfr. República del Perú: Ley N° 27680 (2002), Artículo 189.

24 Cfr. República del Perú: Ley N° 27680 (2002), Artículo 192 y 195.

25 Cfr. República del Perú: Ley N° 27972 (2003).

26 Cfr. República del Perú: Ley N° 27972 (2003), Título V, Capítulo 1.

En la práctica, estas solapaduras ocasionan frecuentemente confusión. No obstante, el personal de la administración pública argumenta, en defensa de ellas, que existen diferencias tan grandes entre los municipios del Perú que las regulaciones legales deben configurarse indispensablemente en un sentido muy amplio.²⁷ Las tareas especiales de los municipios provinciales se corresponden con los ingresos mayores de estas unidades subnacionales: sólo ellas recaudan el impuesto al patrimonio vehicular y los ingresos procedentes de las multas.

Aún en el año 2002 se promulgaron otras leyes para la implementación de la descentralización. De estas, es especialmente relevante la Ley de Bases de la Descentralización.²⁸ La ley formula los objetivos políticos, económicos, administrativos, sociales y ambientales del proceso al cual se aspira, entre ellos, los siguientes:

- Instauración de un Estado unido y eficiente en cuya configuración participen los ciudadanos activamente en los asuntos públicos de cada nivel de gobierno;
- Incremento de la competitividad mediante la especialización productiva de las diferentes regiones y localidades;
- Cobertura y abastecimiento de servicios sociales básicos en todo el territorio nacional;
- Redistribución equitativa de los recursos del Estado;
- Potenciación del financiamiento regional y local;
- Modernización y eficiencia de los procesos y sistemas de administración;
- Asignación clara de competencias para evitar la duplicidad de funciones y la elusión de responsabilidades.

La Ley de Bases de la Descentralización dispuso la constitución del Consejo Nacional de Descentralización (CND) para la realización y dirección del proceso de reformas. El CND es presidido por un representante del

27 Entrevista con César Ramírez (SAT de Trujillo/ASAT) y Nelly Arce (MEF) el 17.01.2008.

28 Cfr. República del Perú: Ley N° 27783 (2002). Además, son fundamentales la Ley Orgánica de Gobiernos Regionales (Ley N° 27867, 2002) y la Ley Orgánica de Municipalidades (Ley N° 27972, 2002).

Presidente de la República y se compone de representantes de la Presidencia del Consejo de Ministros (PCM), del MEF, de los gobiernos regionales y de los municipios. Además, la ley fija un cronograma para la descentralización. A partir de comienzos de 2003, la descentralización debe desarrollarse en cuatro fases específicas:²⁹

1. Constitución y organización de los gobiernos subnacionales;
2. Creación de las así denominadas macroregiones, de las cuales cada una debe agrupar varias de las 25 regiones existentes en la actualidad;
3. Transferencia de competencias sectoriales (entre otros, agricultura, industria, comercio, transporte, turismo, cultura, medio ambiente, recreo y deporte);
4. Descentralización de competencias en el ámbito de la educación y de la salud.

Sin embargo, el cronograma no se ha cumplido hasta la fecha. Mientras que la descentralización de competencias sectoriales ya ha sido realizada parcialmente, fracasó un referéndum el 30.10.2005 para la creación de macroregiones. En el año 2009, tendrá lugar tal vez un nuevo referéndum sobre esta cuestión (INDE 2007, 77).

Al marco legal creado en el año 2002, se han sumado en los últimos años, en especial, regulaciones fiscales. Conforme a la Ley de Descentralización Fiscal³⁰, promulgada en 2004, la transferencia de ingresos a las unidades subnacionales se efectuará en dos etapas: en la primera etapa, el gobierno central hace transferencias al nivel regional para proyectos sociales y de infraestructura. En una segunda etapa, deberá hacerse participar de manera considerable a las macroregiones, todavía a crear, en los ingresos fiscales de su territorio.³¹ Aparte de ello, la Ley de Responsabilidad y Transparencia Fiscal, del año 2004, apunta a limitar el endeudamiento de las unidades subnacionales y asegurar, por lo tanto, que la descentralización no ponga en peligro el equilibrio macroeconómico.³²

29 Cfr. República del Perú: Ley N° 27783 (2002), Título 9, Capítulo 2.

30 Cfr. República del Perú: Decreto Legislativo N° 955 (2004).

31 Cfr. República del Perú: Decreto Legislativo N° 955 (2004), Capítulo 3.

32 Cfr. República del Perú: Ley N° 27958 (2004).

El presidente Alán García ha hecho hincapié a menudo, en sus declaraciones oficiales, en la importancia de la descentralización para su Gobierno. No obstante, el estado actual del proceso, como ya fue caso frecuente en el pasado, está caracterizado por una falta de voluntad política de implementación. Así es que, por ejemplo, el Consejo Nacional de Descentralización (CND), antes relativamente autónomo, fue incorporado en enero de 2007 a la Presidencia del Consejo de Ministros (PCM).³³ El Gobierno ha justificado esa medida, afirmando que el objetivo era mantener un contacto más directo con las autoridades a nivel provincial y municipal (RPP Noticias, 24.1.2007). Sin embargo, la medida implica un claro debilitamiento del CND. En la consecución de nuevos proyectos legislativos para adelantar el proceso de descentralización, el Gobierno no siempre constituye una fuerza impulsora.

3.3.3 De los egresos: acreditación paulatina de las competencias descentralizadas

En el contexto de los objetivos de la descentralización peruana se atribuye gran relevancia a la transferencia de competencias en materia de gasto. Solamente si las regiones y los municipios están provistos de las facultades correspondientes, pueden estos ajustar de manera más precisa las prestaciones públicas a las condiciones y preferencias locales y, de esta manera, promover el desarrollo local.

En la realidad peruana existe un conflicto de objetivos entre el avance rápido de la descentralización y una provisión mejorada de servicios sociales: un proceso complejo de acreditación debe garantizar que las unidades subnacionales estén a la altura de las circunstancias, relativas a sus nuevas tareas. Este proceso de acreditación, si bien ya se inició en el año 2004, no se había concluido hasta la fecha del análisis empírico de este estudio.

El procedimiento³⁴ prevé que los ministerios sectoriales propongan qué competencias deben descentralizarse. A continuación, los gobiernos loca-

33 Cfr. República del Perú: Decreto Supremo 007-2007-PCM.

34 El proceso de acreditación sigue a una ley del año 2004, Ley del Sistema de Acreditación de Gobiernos Regionales y Locales, Ley N° 28273 (2004).

les y regionales presentan solicitudes³⁵ El Consejo Nacional de Descentralización (CND) toma decisiones sobre la transferencia de competencias en materia de gasto a realizarse en cada año respectivo y las agrupa en planes plurianuales de transferencias. El último de estos planes comprende el período de 2005–2009 (CND 2005). Los objetivos a corto plazo se fijan en un plan anual de acreditación que se deriva del plan plurianual.

Las unidades subnacionales deben cumplir una serie de estándares mínimos para que el CND apruebe la transferencia de competencias de gasto. Entre otros, tienen que presentar planes propios de desarrollo, elaborar los correspondientes planes presupuestarios, hacer entrega de un plan para la participación de los ciudadanos y aprobar planes sectoriales. A los procesos de acreditación sigue la determinación contractual de objetivos relativos a las prestaciones y al control entre el Estado y las unidades subnacionales (Polastri / Rojas 2005, 767).

A fin de posibilitar la participación de la población local en la identificación y priorización de proyectos de inversión, se introdujeron en el año 2003 presupuestos participativos.³⁶ Con este instrumento, representantes de la sociedad civil ejercen una influencia directa sobre la política de gasto de los gobiernos subnacionales en el campo de la infraestructura.

Las evaluaciones del proceso de acreditación brindaron en el pasado resultados más bien desilusionantes y subrayaron la marcha decepcionantemente lenta del proceso (Polastri / Rojas 2005, 757–774; Ahmad/García-Escribano 2006, 1–23). Así es que se constata, por ejemplo, que el nivel regional es responsable, ya desde 2004, del pago del personal docente y de salud pero, sin embargo, la descentralización de competencias en los ámbitos de la educación y de la salud ha avanzado lentamente. Además, en el año 2005 no se descentralizaron prácticamente nuevas competencias, puesto que surgieron problemas en la implementación de la Ley del Sistema de Acreditaciones. En su lugar, se concluyeron fases sectoriales de acreditación que, en realidad, ya deberían haber tenido lugar en 2004 (Ahmad / García-Escribano 2006, 12).

35 Cfr. República del Perú: Ley del Sistema de Acreditación de Gobiernos Regionales y Locales, Ley N° 28273 (2004), Artículo 4, 6.

36 Cfr. República del Perú: Ley Marco de Presupuesto Participativo, Ley N° 28056 (2003).

En el año 2007, la acreditación progresó lentamente, no obstante, se desarrolló conforme al plan previsto. Todos los gobiernos regionales presentaron, según el plan quinquenal de 2005–2009, solicitudes de acreditación (Secretaría de Descentralización 2007a). De 1.640 municipios distritales, se acreditaron 493 con la finalidad de realizar medidas de infraestructura y de lucha contra la pobreza (Secretaría de Descentralización 2007b).

La participación de las unidades subnacionales en los gastos públicos generales se desarrolló de manera heterogénea. Por un lado, la participación del nivel regional se estancó: mientras quedó en un 16,9 %, en el año 2004, ascenderá probablemente a un total de un 16,8 % en el año 2007. Por otro lado, el porcentaje de los municipios en los egresos aumentó en el mismo período de un 9,2 %, en 2004, a un 14,0 %, en 2007. Correspondientemente, el porcentaje del Estado central en los gastos se redujo de un 73,8 %, en 2004, a un 69,2 %, en 2007 (INDE 2007, 7).

Los desafíos en el ámbito de la descentralización están vinculados con la conclusión del proceso de acreditación, no obstante, en parte, van aún más allá:

- El problema de la capacitación profesional deficitaria en relación con el personal administrativo regional y municipal continúa existiendo a pesar de las medidas específicas de capacitación del CND.
- Hasta el momento no se ha regulado por ley la asignación de las competencias entre los distintos niveles, sino que se lleva a cabo gradualmente mediante la fijación de competencias locales o regionales en los respectivos planes de transferencias (Ahmad/García-Escribano 2006, 12).
- Ahora como antes, las unidades subnacionales disponen sólo de una limitada flexibilidad en materia de gasto, dado que muchas transferencias están vinculadas a determinadas finalidades (transferencias condicionadas).
- La capacidad de control y seguimiento del Estado central es insuficiente (Polastri / Rojas 2005, 770).

3.3.4 De los ingresos: estructuras centralizadas de la toma de decisiones

Sería deseable que las unidades subnacionales dispusieran de ingresos propios en aumento para la continuación del proceso de descentralización. Como se ha mostrado en el Capítulo 2.1, ingresos propios fortalecen la disciplina fiscal y permiten la producción y provisión de bienes públicos conforme al principio de subsidiariedad. Aparte de eso, crece el estímulo de los gobiernos regionales y municipales para implementar una política fiscal responsable, siempre y cuando tenga validez el principio de la equidad fiscal. Esto radica, no en último término, en el hecho de que, en caso contrario, los alcaldes deben temer que los contribuyentes no los reelijan.

Los propios ingresos de los municipios se componen de los impuestos, los derechos y las multas recaudados por ellos. En realidad, las tasas de todos los impuestos y de muchos otros tributos que recaudan los municipios, son fijadas por el Poder Legislativo nacional, de conformidad con la Constitución, de manera que el margen de actuación de los municipios está extremadamente limitado (Ahmad / García-Escribano 2006, 13). Las regiones no recaudan hasta ahora tributos propios sino que exclusivamente derechos en un volumen altamente limitado. La composición de los ingresos de los municipios está representada en la Ilustración 6.

Hasta ahora, las unidades subnacionales en el Perú han tenido una baja recaudación de ingresos propios, de modo que las transferencias del Estado central desempeñan un papel de relevancia. Esto atañe no sólo a las regiones sino que también a los municipios que son dependientes, especialmente, del FONCOMUN y del Canon Minero³⁷. En el año 2003, las transferencias constituían aproximadamente un 60 % de los ingresos de los municipios.³⁸

37 El canon minero se alimenta en un 50% de los ingresos procedentes del impuesto a la renta de las empresas mineras y fluye en gran parte a los municipios y regiones donde existe minería. Para una discusión exhaustiva del canon minero, véase Boza Dibos 2006.

38 Entrevista con Nelly Arce (MEF), el 18 de enero de 2008.

Ilustración 6: Sinopsis de los ingresos municipales		
Ingresos propios	Recursos directamente recaudados	<ul style="list-style-type: none"> • Tasas por servicios públicos (arbitrios), licencias, etc. • Venta de bienes o patrimonio municipal • Ingresos de alquileres y arrendamientos • Derechos por servicios administrativos • Contribución Especial de Obras Públicas • Multas
	Otros impuestos municipales	<ul style="list-style-type: none"> • Impuesto predial • Impuesto de alcabala • Impuesto al patrimonio vehicular • Impuesto a los espectáculos públicos no deportivos • Impuesto a los juegos • Impuesto a las apuestas
Transferencias y otros ingresos	Transferencias de recursos públicos	<ul style="list-style-type: none"> • Canon (minero, hidroenergético, pesquero, forestal, gasífero), canon y sobrecanon petrolero • Fondo de Compensación Municipal (FONCOMUN) • Participación en rentas de aduanas • Regalías mineras • El Vaso de Leche • Fondo de Desarrollo Socioeconómico de Camisea (FOCAM)
	Otras fuentes de financiamiento	<ul style="list-style-type: none"> • Donaciones y transferencias (p. ej., de recursos de cooperación al desarrollo) • Créditos internos • Créditos externos
Fuente: Gráfico propio según (CAD 2004, 12–15); Boza Dibos (2006, 17–21)		

La fuerte dependencia de las transferencias es problemática para las regiones y los municipios por dos razones: por un lado, estos pagos tienen un fuerte carácter procíclico, lo cual complica considerablemente la planificación presupuestaria o de inversiones a mediano plazo. Esto vale principalmente para el canon minero, cuyo monto depende de los ingresos procedentes del impuesto a la renta de la minería y, por lo tanto, de la demanda del mercado mundial de cobre, oro y otros metales. Por otro lado, una parte de las transferencias está condicionada a usos específicos, lo cual afecta la autonomía de gasto de los gobiernos subnacionales (Ahmad / García-Escribano 2006, 7).

Las posibilidades de endeudamiento de los municipios y de las regiones son limitadas. Con ello debe garantizarse que el proceso de descentralización se mantenga fiscalmente factible y no ponga en peligro la estabilidad macroeconómica.³⁹ Así es que, por ejemplo, recursos procedentes de endeudamiento nacional y extranjero sólo pueden utilizarse para la financiación de inversiones públicas.⁴⁰ Además, las entidades subnacionales sólo pueden tomar créditos a escala limitada sin aval del gobierno nacional.⁴¹

La descentralización se ha mantenido neutral hasta ahora, en sentido fiscal. De esta manera, se ha cumplido un importante objetivo del proceso en su totalidad. Sin embargo, la relevancia de ingresos propios a nivel subnacional aumentará aún más en el futuro, dado que, conforme a las planificaciones actuales, se adjudicarán cada vez más competencias a los municipios y las regiones. La relación entre las entidades subnacionales y el gobierno nacional requiere modificaciones en lo relativo al sistema de los impuestos, demás tributos y transferencias. Entre otros, existen los siguientes desafíos:

- **El sistema de transferencias no contribuye a la reducción de inequidades regionales.** Algunos de los diez programas de transferencias existentes tienen en cuenta la necesidad de cada una de las regiones y municipios. La mayoría de ellos, sin embargo, contribuyen a un

39 Cfr. Decreto Legislativo sobre Descentralización Fiscal, N° 922 (2004), Título 1, Artículo 2.

40 Cfr. República del Perú: Decreto Legislativo sobre Descentralización Fiscal, N° 922 (2004), Título 3, Capítulo 1, Artículo 25.

41 Cfr. República del Perú: Decreto Legislativo sobre Descentralización Fiscal, N° 922 (2004), Título 3, Capítulo 1.

incremento de las disparidades regionales. Esto vale, ante todo, para el canon minero, con distancia la fuente más importante de transferencias (Ahmad / García-Escribano 2006, 21). En el resultado, también son desiguales los gastos regionales por habitante. En el año 2005, la región de mayor poder financiero en el Perú podía gastar 2,5 veces más per cápita que la región más pobre (INDE 2007, 11). Sin un enfoque sistemático de compensación, el proceso de descentralización amenaza aumentar en lugar de reducir las desigualdades reinantes (Polastri / Rojas 2005, 764).

- **Las entidades subnacionales tienen escasos márgenes para el incremento de los ingresos propios.** Por cierto, existe un incentivo para aumentar los ingresos propios, puesto que las transferencias del Estado central no representan una fuente financiera estable y suficientemente flexible para las regiones y los municipios. No obstante, los niveles subnacionales tienen poca competencia legal para abrir nuevas fuentes de ingresos. La potestad fiscal del nivel nacional está arraigada en la Constitución, dificultando por ello una modificación.
- **Las transferencias son inestables y poco fiables.** En numerosas oportunidades, el Estado peruano ha apoyado de manera ad-hoc a regiones y municipios. (Polastri / Rojas 2005, 765). También por esto, han sido poco previsibles las transferencias. A la vez, existe un problema de riesgo moral (*moral hazard*), cuando las unidades subnacionales pueden fiarse de que, en caso de necesidad, el Estado central las asistirá.

3.4 Los Servicios de Administración Tributaria (SAT) en el Perú

Perú fue considerado en los años 90 del siglo pasado uno de los países más centralizados de América Latina. Bajo la Presidencia autoritaria de Alberto Fujimori, el país pudo estabilizarse económica y políticamente. No obstante, al mismo tiempo, los municipios fueron limitados en sus competencias y recursos. Se bloquearon las fuentes de ingresos propios de los municipios, haciéndoles dependientes de las transferencias del Estado central. Esto condujo a varios municipios a reformar su propia administración tributaria a fin de fortalecer su independencia financiera. Lima fue la precursora de este desarrollo.

Desde mediados de los años 90 se han introducido en varios municipios peruanos los Servicios de Administración Tributaria (SAT). En la actuali-

dad, hay nueve municipios provinciales,⁴² donde los SAT asumen la administración tributaria local. Por su forma jurídica se trata de Organismos Públicos Descentralizados (OPD). A nivel administrativo, de personal y financiero son independientes del gobierno municipal y se financian a través de una comisión sobre la recaudación impositiva. La cooperación al desarrollo de Alemania apoya en la actualidad el trabajo de la Asociación de los SAT, la ASAT.⁴³

En el próximo apartado, se esbozará la historia de la creación de los SAT (3.4.1). A continuación, se describirá la inserción de los SAT en la administración municipal así como su estructuración (3.4.2). A ello, seguirán explicaciones relativas a las facultades y competencias de los SAT (3.4.3).

3.4.1 Desarrollo histórico de los SAT

La administración tributaria local en el Perú se lleva a cabo normalmente por Gerencias u Oficinas de Renta (OdR). Recaudan, administran y fiscalizan los impuestos, los tributos y las multas que se perciben a nivel local. En los años 80 y 90, los ingresos fiscales disminuyeron, la disciplina fiscal se relajó y la corrupción se incrementó. Aparte de eso, se retrasó la reforma del sistema de catastro y registro de los contribuyentes y se dificultó así el control fiscal. Además, muchas OdR municipales carecían de personal calificado, equipamiento (ante todo, TIC) e infraestructura (CAD, 2004, 23).

Desde los años 90 se considera a los SAT como una alternativa a la administración tributaria convencional. Son constituidos a fin de configurar de manera más eficiente y moderna la administración tributaria local, de elevar el nivel de calificación del personal, de fortalecer la moral tributaria,

42 Las actuales ciudades con SAT, Lima (instaurada en 1996), Trujillo (1998), Piura (1999), Chiclayo (2003), Huancayo (2003), Cajamarca (2003), Ica (2003), Tarapoto (2007) y Huamanga (2008) recaudan en conjunto, aproximadamente un 27 % de los ingresos locales del Perú (cálculo propio sobre la base de datos del MEF, 2007). A este respecto, debe tenerse en cuenta que en cuanto a la mayoría de los impuestos y demás tributos (excepción: el impuesto al patrimonio vehicular), los SAT sólo cubren el respectivo distrito del centro de la ciudad (“cercado”). En el caso de Lima se trata, p. ej., de una zona con 300.000 habitantes, mientras que la zona metropolitana de Lima abarca aproximadamente 6,5 mill. de habitantes.

43 En el apartado 4.3 se presentará de manera detallada la ASAT.

de eliminar el clientelismo y de proveer una infraestructura adecuada. La creación de la primera generación de SAT en Lima, Trujillo y Piura fue, ante todo, una respuesta a la centralización impulsada por el Gobierno de Fujimori y a la disminución drástica de los ingresos municipales. Las más recientes creaciones de SAT persiguen el objetivo de modernizar la estructura financiera de los municipios y de adaptarla al perfil operativo ampliado en el marco de la descentralización, aprovechando los buenos éxitos de la primera generación de SAT.

Como prototipo para los SAT sirvió la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), en la cual se aplica desde 1992 el modelo de agencias semiautónomas (véase arriba, Recuadro 1). El primer SAT se creó en Lima en 1996 por iniciativa de un antiguo director de la SUNAT.⁴⁴ El SAT de Lima inició sus actividades en 1997 y desempeña desde ese entonces un papel de precursor en lo inherente a la organización, la gestión y las funciones de los SAT.

Junto a las nueve agencias ya existentes se está preparando la instalación de otros dos SAT en Chimbote y Cusco, respectivamente. En Chimbote ya se dispone de una ordenanza del Concejo Municipal y, en Cusco, la Alcaldesa solicitó el apoyo de la ASAT para la constitución de un SAT. La ASAT aspira a que en los próximos años se instalen SAT en todas las 25 municipalidades provinciales capitales de los departamentos. Actualmente, la atención se centra en el Sur del país (p. ej., Puno y Arequipa). Hasta el momento, todos los SAT en actividad son también miembros de la asociación ASAT.⁴⁵

3.4.2 Inserción institucional, financiación y estructura organizativa de los SAT

Conforme a la Ley Orgánica de Municipalidades, del 26 de mayo de 2003, la administración municipal en el Perú se compone del Concejo Municipal, de la Alcaldía y de la Gerencia Municipal.⁴⁶ La administración fiscal

44 Cfr. Edicto N° 225 del Alcalde de Lima Metropolitana – Crean el Servicio de Administración Tributaria – del 16 de abril de 1996.

45 Cfr. <http://www.asat.org.pe> (Consulta del 04.08.2008).

46 Cfr. República del Perú: Ley N° 27972 – Ley Orgánica de Municipalidades – del 26 de mayo de 2003.

municipal incluye, al mismo tiempo, la administración tributaria local y forma parte de la Gerencia Municipal. Los municipios pueden elegir la forma de la administración tributaria local (OdR integradas o SAT externalizados). Por ello, ambas formas de organización existen de manera paralela en el Perú.

Los SAT se constituyen por ordenanza del Concejo Municipal. En principio, el Alcalde nombra al jefe del SAT.⁴⁷ Por consiguiente, los SAT son directamente dependientes de la voluntad política del Poder Ejecutivo. El Jefe o Gerente General del SAT está subordinado, a diferencia de la Oficina de Renta, directamente al Concejo Municipal. Este último determina, entre otros, también el monto de la comisión que puede retener el SAT en relación con los impuestos, demás tributos y multas recaudados. Sin embargo, el presupuesto del SAT no requiere la aprobación del Concejo Municipal – más bien, está sujeto a la autorización por el MEF y al control por la Contraloría de la Nación.

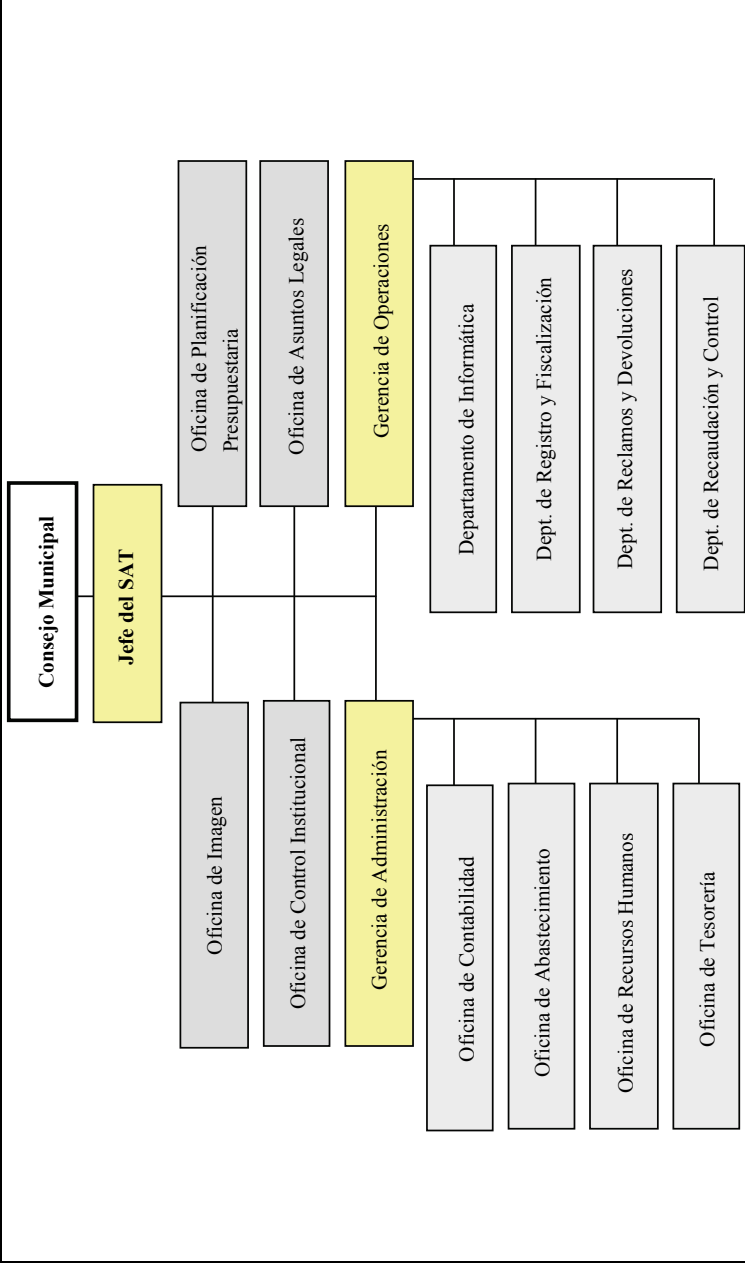
La comisión oscila actualmente en las nueve ciudades de los SAT entre un 3 % y un 10 %, ⁴⁸ y se retiene directamente. Los SAT obtienen, aparte de la comisión, otros ingresos, en especial, pagos relacionados con la cobranza coactiva, con prestaciones específicas y con la realización de tareas que asumen por encargo de otras entidades públicas. En la mayoría de los casos, la comisión financia entre un 40 % y un 60 % del presupuesto de los SAT.

Es típico que los SAT dispongan de una Gerencia de Administración, competente para la administración interna, y una Gerencia de Operaciones, para el negocio operativo. El Jefe del SAT cuenta con el apoyo de oficinas adjuntas como, p. ej., para relaciones públicas o asuntos legales. En cuanto a su estructura, no existen grandes diferencias entre los SAT. El SAT de Lima dispone, no obstante, de una estructura diferenciada con una gerencia adicional, la Gerencia Central Normativa. La Ilustración 7 esclarece de forma genérica la organización estructural de un SAT.

47 Cfr. Edicto N° 225 des Alcalde de Lima Metropolitana.

48 Excepción: Tarapoto, donde se acordó una comisión de un 15 % para la fase inicial de operación.

Ilustración 7: Organigrama de un SAT



Fuente: Ramirez (2008)

3.4.3 Funciones y competencias de los SAT⁴⁹

La tarea principal de los SAT es la recaudación de impuestos, demás tributos y multas. En principio, los SAT pueden administrar todas las fuentes de ingresos municipales, mismo cuando la mayoría de los municipios disponen, aparte de los SAT, de otros centros de pagos (p. ej., para el cobro de derechos administrativos). La actividad de los SAT comprende, en detalle, tres fases de trabajo (CAD, 2004, 25):

1. Determinación de impuestos y administración del registro tributario: recepción de declaraciones de impuestos, obtención y comparación de informaciones (entre otros, en las oficinas de catastro), archivo de datos.
2. Fijación de impuestos y fiscalización: determinación de la deuda tributaria, verificación de declaraciones de impuestos (autoavalúos), licencias, etc.
3. Recaudación: expedición de notificaciones de impuestos, realización de campañas, procesos monitorios y medidas de cobranza coactiva, tramitación en primera instancia de reclamos, etc.

La tarea de los SAT no se limita exclusivamente a la administración de impuestos y tributos, mismo si esto atañe de manera principal a sus actividades. Los SAT tienen, además, la tarea de informar a los contribuyentes sobre sus obligaciones. También se hacen cargo de quejas relativas a la administración tributaria así como a la calidad de las prestaciones públicas. Por último, es competencia de los SAT, conforme a sus estatutos, la elaboración de estadísticas y, en caso necesario, el asesoramiento de las autoridades municipales y también de otros municipios en relación con la administración tributaria.

Aparte de ello, los SAT pueden prospectar, de común acuerdo con el Alcalde y el Concejo Municipal, tareas e ingresos par parte de terceros. Así es que algunos SAT se empeñan, p. ej., por la administración de los ingresos de municipios distritales vecinos (“mancomunidades”) o bien de gobiernos regionales (administración de multas), (v. más adelante Apartado

49 Las informaciones utilizadas en el presente apartado han sido extraídas, si no se indica lo contrario, de la página web de los SAT de Lima, Trujillo, Cajamarca y Huancayo.

4.1.2.). De ello, se espera no solamente un incremento de la eficiencia (a través de economías de escala) sino que también, de manera indirecta, impulsos de modernización para otras entidades del sector público.

4 Resultados del análisis

Existen múltiples expectativas en relación con los SAT. Sin embargo, hasta la fecha, hay pocos estudios empíricos dedicados a la investigación sistemática de los SAT. El presente capítulo analiza tres exigencias con las que el modelo de los SAT se halla enfrentado en la práctica. Estas son, en primer lugar, el incremento de la eficiencia y la eficacia en la administración tributaria municipal, en segundo lugar, el fortalecimiento de la legitimidad del sistema tributario municipal, y, en tercer lugar, la difusión de soluciones innovadoras más allá del propio ámbito de influencia.

En el subsiguiente apartado se expondrá, en el marco de un análisis cuantitativo y descriptivo, que, de hecho, los SAT han podido aumentar sus ingresos más que la administración convencional en municipios comparables. Esto se atribuye a que los SAT, debido a su forma organizativa y su autonomía, están motivados para trabajar de manera más efectiva y eficiente que las administraciones tributarias tradicionales (4.1).

A continuación, se examinará mediante qué mecanismos los SAT tienen influencia sobre la legitimidad del sistema tributario municipal. A raíz de su manera de trabajar y de su alta visibilidad, los SAT tienen interés en un alto grado de legitimidad de su propia institución, en particular, y del sistema tributario municipal, en general. Una administración tributaria más transparente y más orientada hacia el cliente tiene efectos positivos sobre la legitimidad del sistema tributario municipal. En cambio, medidas rigurosas de fiscalización y cobranza también pueden socavar, según las circunstancias, la legitimidad de los SAT (4.2).

En tercer lugar, se discute hasta qué punto los SAT operan como polos innovadores dentro del sistema tributario peruano. Se expondrá que los SAT constituyen relevantes generadores de innovaciones y que su asociación, la ASAT, puede desempeñar un papel importante en la difusión de las innovaciones. Sin embargo, en la actualidad, los SAT no aprovechan plenamente su potencial para impulsar procesos de modernización administrativa (4.3).

4.1 Los SAT representan un instrumento efectivo y eficiente para el incremento de los ingresos municipales

Los resultados que se presentarán a continuación ponen en evidencia que los SAT aumentan efectivamente la recaudación de los municipios. Al mismo tiempo, tienen un gran potencial para incrementar la eficiencia de la administración tributaria.⁵⁰ Los SAT persiguen sus objetivos de recaudación de una manera más estratégica que las oficinas de renta convencionales. Sus objetivos se llevan a la práctica en todos los niveles de la institución y se tienen en cuenta de manera sistemática en los procesos de trabajo. El carácter semiautónomo crea incentivos para reformas y facilita su ejecución.

En el incremento de los ingresos, los SAT logran resultados que son claramente superiores a aquellos de municipios comparables sin SAT, sobre todo en los dos años que siguen al año de su establecimiento (4.1.1). El hecho de que los SAT operen de manera más efectiva que las administraciones tributarias convencionales debe atribuirse a una serie de enfoques y medidas específicos que están orientados hacia fuera (4.1.2) y hacia dentro (4.1.3). El carácter semiautónomo de los SAT ejerce una importante influencia sobre el logro de sus objetivos (4.1.4).

4.1.1 Incremento de los ingresos: comparación entre los SAT y las OdR

En la última década, los municipios con SAT registraron, en lo concerniente a los ingresos propios, tasas de aumento mayores que aquellas de ciudades comparables que tenían una administración tributaria convencional. El crecimiento es marcadamente superior que aquél de las ciudades en comparación, primordialmente, en los primeros años tras la creación de un SAT. No obstante, debe considerarse que el número de los SAT (siete) observados es relativamente bajo y que el espacio de tiempo de observa-

50 A este respecto, entendemos bajo efectividad el logro de los ingresos que el municipio se propuso con antelación como objetivo. Eficiencia significa en este contexto el logro de estos objetivos prefijados a costes mínimos.

ción es relativamente corto para la mayoría de los SAT, puesto que cuatro de los siete SAT no fueron fundados antes del año 2003.⁵¹

Los datos del MEF sobre los ingresos municipales entre 1998 y 2007 establecen la base del análisis cuantitativo. Las siete ciudades con SAT fueron confrontadas con una muestra de comparación de 21 ciudades sin SAT.⁵² Se incluyeron todos los municipios provinciales con una recaudación, en concepto de impuesto predial, superior a S/. 900.000 en el año 2006, para los cuales se disponía de una base de datos completos.⁵³ De esta manera, se debía evitar que los SAT fuesen comparados con administraciones tributarias que debido a su dimensión y su recaudación operaban necesariamente en un nivel de eficiencia y eficacia totalmente diferente.⁵⁴

Independientemente de ello, existe una gran heterogeneidad en las dos muestras: el número de habitantes de los municipios provinciales analizados oscila entre 404.588 (Callao) y 45.633 (San Vicente de Cañete) en las ciudades sin SAT y entre 301.022 (Lima) y 108.127 (Huancayo) en aquellas con SAT. En el año 2006, la recaudación fiscal per cápita oscilaba en las ciudades con SAT entre S/. 1650,41 (Lima) y S/. 56,37 (Cajamarca), en las ciudades sin SAT, entre S/. 691,0 (Arequipa) y S/. 32,86 (Jaén).

51 En cuanto a los siete SAT, se trata de Lima (inició actividades en 1997), Trujillo (1999), Piura (2000), Chiclayo (2003), Ica (2003), Cajamarca (2003), Huancayo (2003). En la presente relación, no se tienen en cuenta los SAT de Tarapoto (2007) y Huamanga (2008); ambas ciudades figuran en el grupo comparativo con sus respectivas administraciones tributarias convencionales.

52 Arequipa, Barranca, Callao, San Vicente de Cañete, Calleria (Coronel Portillo), Cusco, Huánuco, Huacho, Huamanga, Huaraz, Ilo, Iquitos, Jaén, Paita, Puno, Sullana, Tacna, Talara, Tambopata, Tarapoto, Tumbes.

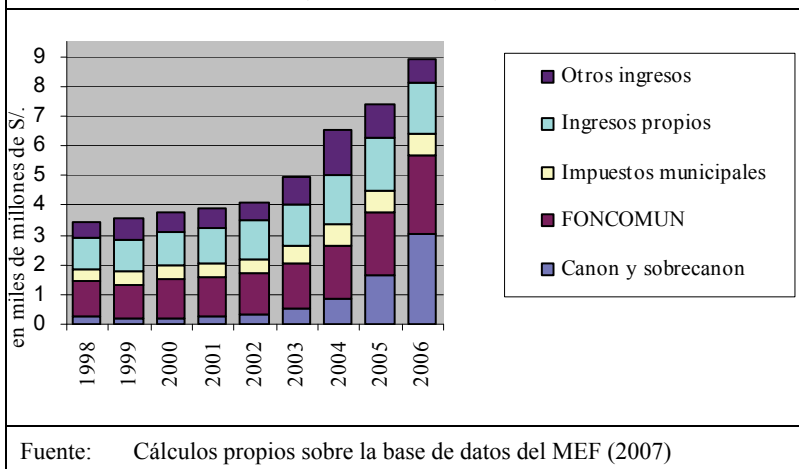
53 Al 31.12.2006, esto equivalía a aproximadamente EUR 213.700. Tres municipios provinciales – Huaral, San Román-Juliaca y Santa-Chimbote – no entraron al grupo de comparación por falta de datos comparables. Además, existen varios municipios distritales, sobre todo en la zona metropolitana de Lima, que registran niveles de recaudación muy por encima del valor límite mencionado. Sin embargo, como los municipios distritales tienen, en parte, otras competencias tributarias que los municipios provinciales, no fueron incluidos en la muestra.

54 Esto constituye la objeción metodológica principal contra el estudio de 2004, por cierto excelente, de la ONG Ciudadanos al Día (CAD), en el cual las ciudades con SAT fueron comparadas con la totalidad de los municipios peruanos (cfr. CAD 2004).

Desarrollo de la estructura de ingresos

Los municipios peruanos, en general, han podido aumentar sus propios ingresos en la última década. Sin embargo, el aumento de las transferencias ha sido aún más claro, de modo que el porcentaje de los ingresos propios en la financiación de los presupuestos municipales ha caído porcentualmente, a pesar del crecimiento absoluto: los ingresos propios de los municipios ascendían en el año 1998 a un 44,3 %, en cambio, en el año 2006 tan sólo a un 27,3 % del presupuesto global (véase Ilustración 8). En el promedio nacional, las transferencias procedentes del canon (v. arriba, Apartado 3.4.4) representan la fuente local de ingresos más importante. En el año 1998, se financió por esta vía, en promedio, solamente un 6,8 % de los ingresos municipales, mientras que en 2006, el promedio fue de aproximadamente un 34,3 %. Otra fuente de ingresos relevante son las transferencias del FONCOMUN cuya contribución a los ingresos locales osciló entre un 28 % y un 35 %.

Ilustración 8: Desarrollo y composición de los ingresos municipales, 1998–2006 (en soles corrientes)



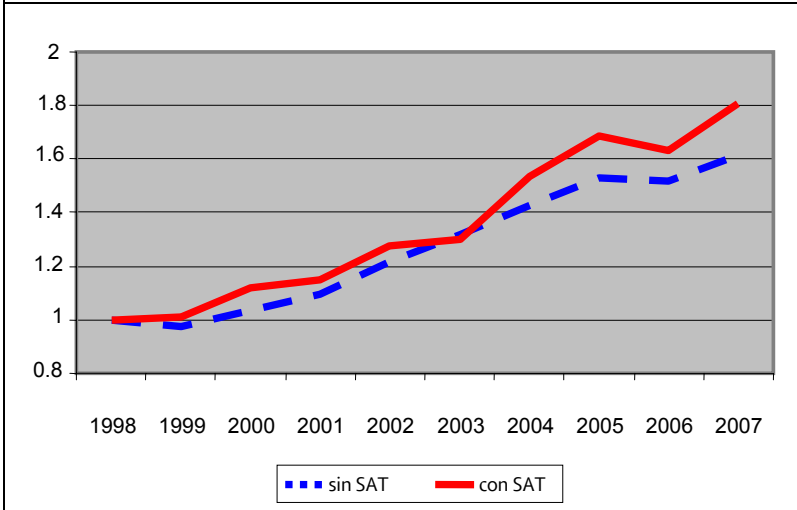
A primera vista y desde la perspectiva de los municipios, el vertiginoso aumento de los ingresos locales a partir de 2003 es una buena noticia. No obstante, las transferencias fluctúan en dependencia de los mercados globales (canon) o bien de los ciclos económicos (FONCOMUN). Con ello, dificultan la planificación presupuestaria a mediano plazo de los municipios y los hacen vulnerables de cara a choques externos. Aparte de esto, muchas transferencias están condicionadas (o sea vinculadas a gastos de inversiones), lo cual limita la flexibilidad de los gobiernos locales, sobre todo en relación a los gastos corrientes. Por este motivo, las transferencias sólo pueden sustituir de manera limitada los ingresos propios. En algunos casos, incluso aumentan la necesidad de ingresos propios adicionales.

Comparación de los ingresos propios de ciudades con SAT y sin SAT

En el período analizado, entre 1998-2007, las ciudades con SAT pudieron aumentar sus ingresos propios en mayor grado que ciudades sin SAT, como se refleja en la Ilustración 9.⁵⁵ Las ciudades con SAT aumentaron sus ingresos en total un 80,9 %, o bien, en promedio, un 9 % anual. En cambio, las ciudades de la muestra de comparación solamente pudieron aumentar sus ingresos en total un 61,2 %, o bien, en promedio, un 6,8 % al año.⁵⁶ El incremento de los ingresos propios en las ciudades con SAT se entiende sobre todo por las altas tasas de crecimiento en los años 2003/2004 y 2007. Hasta el año 2003, el desarrollo de ambos grupos fue similar. Como ya se ha mencionado, el año 2003 fue el año de la entrada

55 Los valores medios de la ilustración se refieren a las tasas de crecimiento y no a los valores absolutos, de modo que se adjudica el mismo peso relativo a los municipios con altos ingresos y a aquellos de bajos ingresos. En la Ilustración 9, los ingresos del año 1998 recibieron el valor 1, de modo que los aumentos de ingresos de ambas muestras son comparables, a pesar de las diferencias de niveles.

56 A fin de poder utilizar el período completo de 1998-2007, se aplicaron en este contexto categorías generales de la base de datos del MEF que aparte de los impuestos, las contribuciones, los derechos y las multas municipales contienen un “resto” de ingresos que asciende, en promedio, a un 30 %. Se dispone de listas individuales relativas a los impuestos, las contribuciones, los derechos y las multas municipales, sólo a partir de 2001. A través de su consulta puede constatar que las tasas promedio anuales de crecimiento en los años 2001-2006 ascienden a un 11,29 %, en las ciudades con SAT, y, en comparación, a un 10,08 %, en las ciudades sin SAT, lo cual confirma la aserción del presente apartado.

Ilustración 9: Comparación de los ingresos propios, ciudades con SAT contra ciudades sin SAT

Fuente: Cálculos propios sobre la base de datos del MEF (2008)

en operación de cuatro de los siete SAT, resultando de ello un incremento de ingresos comparativamente alto.

Las diferencias de las tasas promedio anuales de crecimiento (9,0 % frente a 6,8 %) son evidentes, si bien no tan exorbitantes como se sugiere, en parte, en las publicaciones de los partidarios de los SAT. Sin embargo, debe observarse que en esta exposición no se tienen en cuenta algunos **factores de costos** porque no se hallan a disposición las correspondientes informaciones.

Uno de los factores **no considerados**, p. ej., consiste en que el Concejo Municipal autoriza, frecuentemente, al momento de la instalación del SAT una suma única para inversiones iniciales, lo cual no se refleja en la estadística arriba citada. Esta suma debería liquidarse en el primer año con la recaudación fiscal o durante un período plurianual, lo cual menguaría el resultado. Tampoco se han considerado en la presentación, los gastos adicionales de la administración municipal en la fase de transición (en especial, en el ámbito de personal).

Por otra parte, la representación no tiene en cuenta, sin embargo, factores que podrían tener influencia **positiva** sobre el resultado de los SAT: en ello, es importante, en primer lugar, que de los ingresos que un SAT paga al municipio ya se hayan descontado los gastos de administración tributaria – y esto a diferencia de la administración tributaria convencional. En caso de que se sumase la comisión de los SAT a la recaudación fiscal, resultaría de esto, por lo menos en la fase inicial, una curva de crecimiento marcadamente más empinada y, en general, un desarrollo más favorable. En este punto, se constata, por consiguiente, una clara distorsión de la presentación en detrimento de los SAT.

En términos generales, debe partirse de la base que, a largo plazo, los SAT, en comparación con la administración tributaria convencional, tendrán más bien un **resultado incluso más positivo** que el arriba mencionado.

“Año extraordinario” 2006

La caída de los ingresos en el año 2006, perceptible en la Ilustración 9, afectó a todos los municipios del Perú y, de especial manera, a las ciudades con SAT. El desarrollo negativo de ese año se atribuye a cuatro factores extraordinarios:

- Un fallo del Tribunal Constitucional constató que muchos municipios no habían calculado correctamente los arbitrios. Por consecuencia, se disminuyeron los ingresos de esa fuente.
- Al mismo tiempo, el nuevo Gobierno de A. García cumplió una promesa de la campaña electoral y redujo a la mitad las multas de tránsito. Esto tuvo efectos mayores en las ciudades con SAT que en las ciudades sin SAT, puesto que en las primeras las multas constituían un 13,7 % de los ingresos, y en las ciudades sin SAT sólo un 7,4 % (período 1998–2006).
- En el año 2006, se llevaron a cabo menos medidas de cobranza coercitiva porque en ese año tenían lugar las elecciones. Las autoridades locales obligaron a los SAT a reducir ese tipo de medidas impopulares durante la campaña electoral. Esa toma de influencia tuvo un efecto especialmente grave en Cajamarca donde los ingresos cayeron, en comparación con el año precedente, más de un 21 %.
- En septiembre de 2006, un incendio en la Alcaldía de la ciudad de Chiclayo destruyó las dependencias y la documentación del SAT allí

domiciliado. Los ingresos tributarios se redujeron en Chiclayo, en el año 2006, en casi un 14 %, en comparación con el año precedente.

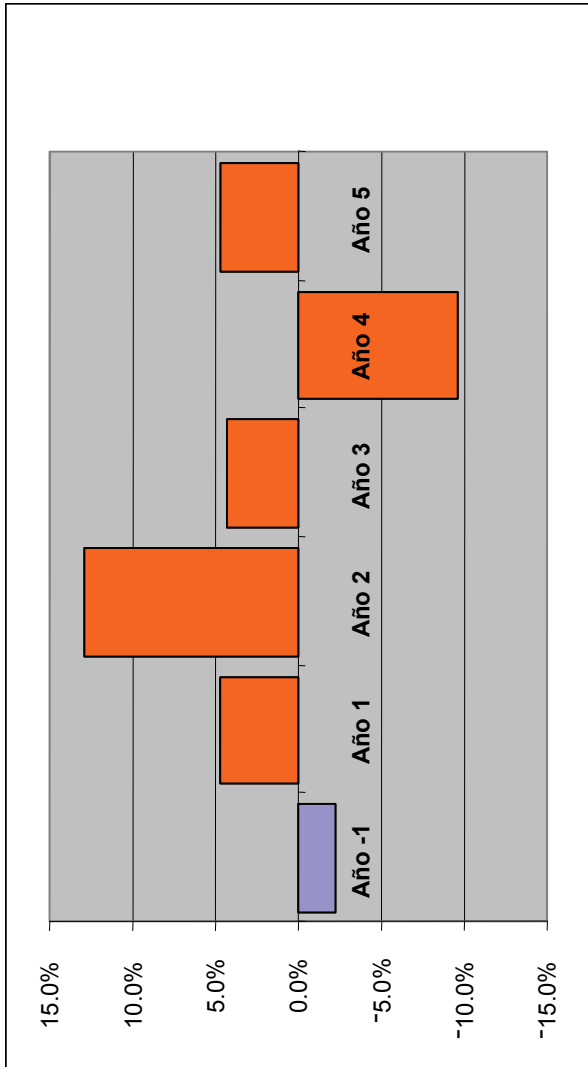
Fases del desarrollo

El análisis hecho hasta el momento no considera aún que los SAT pasan, tras su establecimiento por distintas fases que se diferencian por su potencial para generar ingresos.

- A la constitución de los SAT sigue, primeramente, una fase de estructuración con altos gastos, cuyas prioridades son las inversiones en infraestructura, la organización de una plantilla de personal calificado y la creación de un registro tributario idóneo. El objetivo de esta fase es ampliar la base imponible, generando nueva deuda tributaria, o bien, reactivando obligaciones de épocas anteriores que la administración tributaria no ha cobrado hasta la fecha (fiscalización).
- En la fase subsiguiente se trata, sobre todo, de intensificar la cobranza. Ese proceso es también costoso, pero al mismo tiempo encierra un alto potencial de ingresos. Los esfuerzos del SAT apuntan a aumentar el riesgo relativo a la evasión y elusión de impuestos y a reducir los costos de cumplimiento por parte del contribuyente (*compliance costs*). En esa fase, los SAT logran frecuentemente incrementos espectaculares de recaudación.
- En los años siguientes, la intensidad de la recaudación disminuirá, por lo general, reflejando los cambios en la percepción de riesgo de los contribuyentes. Se comienza a establecer una nueva cultura tributaria. En esta fase se trata de consolidar la administración tributaria y de aumentar las competencias y la conformidad legal. A pesar de otros progresos en la ampliación de la base imponible, las tasas de crecimiento de los ingresos bajarán al reducirse el monto de la deuda fiscal de los años anteriores.

La Ilustración 10 expone las tasas promedio de crecimiento de los SAT en los distintos años, antes (año -1) y después de su instalación (año 1 hasta año 5) en comparación con el grupo de 21 municipios provinciales sin SAT. La columna para el año 2 indica, p. ej., que las tasas de crecimiento de los siete SAT, en el segundo año de su existencia, se hallan, en promedio, aproximadamente un 13,5 % sobre aquellas de los 21 municipios sin SAT.

Ilustración 10: Modelo de fases: desarrollo del crecimiento, SAT contra OdR



Los SAT **crecen más**
que las OdR

Los SAT **crecen menos**
que las OdR

Fuente: Cálculos propios sobre la base de datos del MEF (2008)

El resultado señala que los SAT pueden aumentar fuertemente sus ingresos en los años 1 hasta 3. El rendimiento negativo de los SAT en el cuarto año se explica a través del hecho de que el año 4 recae para cuatro de los siete SAT en el año civil 2006, en el cual los ingresos cayeron por los factores extraordinarios arriba mencionados. El quinto año indica una vez más un desempeño superior de los SAT en comparación con las ciudades con administraciones tributarias convencionales. En relación a los tres SAT más antiguos (Lima, Trujillo y Piura) vale decir que, en general, tienen también en los años subsiguientes mejores resultados que las ciudades en comparación. Sin embargo, puesto que se trata de un número reducido de casos, no puede excluirse la posibilidad de que algunos factores específicos puedan distorsionar el resultado. Por este motivo, se tendrán en cuenta en el presente análisis sólo aquellos años para los cuales existen resultados de los siete SAT.

Continuidad de los ingresos

Junto con el aumento de los ingresos locales, los gobiernos municipales tiene como objetivo importante que los ingresos sean estables, a fin de facilitar la planificación presupuestaria y de inversiones. En comparación con las OdR, la mayor independencia de los SAT en cuanto a las influencias políticas, combinado con una mejor explotación del potencial fiscal, debería conducir, a mediano plazo, a una mayor continuidad de los ingresos propios, más aún cuando las fuentes de ingresos tributarios de los municipios en el Perú son menos dependientes de la coyuntura económica que las del Estado central.

A fin de determinar la volatilidad, se medirá el coeficiente de la variación⁵⁷ promedio de ambos grupos de municipios. Los valores de este coeficiente indican que los SAT contribuyen, efectivamente, a una mayor continuidad de los ingresos. Se observa que en el período 2003-2007, cuando ya existía un mayor número de SAT, las ciudades con SAT presentaban una **variación menor** que las ciudades de la muestra de compara-

57 El coeficiente de variación se calcula dividiendo la desviación estándar de la línea de tendencia de los ingresos por el valor medio de los ingresos. El coeficiente promedio de variación es la media aritmética de los coeficientes de variación de los municipios de ambas muestras. Por lo tanto, el valor citado en el texto reproduce la fluctuación alrededor del valor medio de los propios ingresos de los municipios.

ción (9,4 % frente a 11,1 %). Dado que en este período fluyen los aumentos de ingresos extraordinarios de cuatro de los siete SAT, tras su instalación, estos valores están, incluso, ligeramente distorsionados: Si se observan solamente los tres SAT más antiguos (Lima, Trujillo y Piura), la diferencia es aún mayor (7,8 % frente a 11,1 %).

4.1.2 Medidas dirigidas hacia fuera

El análisis cuantitativo indica que los SAT son más efectivos que las OdR de la muestra de comparación, especialmente en el período 2003-2007. Para ello, los SAT implementan distintas medidas dirigidas “hacia fuera” (contribuyentes, gobierno municipal, etc.). Otras medidas, por el contrario, están dirigidas “hacia dentro”, es decir, hacia la organización de los propios SAT. Primeramente, se describirán las medidas más importantes dirigidas hacia fuera.

Determinación de la deuda tributaria y ampliación de la base imponible

Por tendencia general, la disposición a declarar correctamente sus impuestos es mayor, cuando el riesgo de fiscalización por la administración tributaria es alto y los costos y esfuerzos del contribuyente son bajos. Cuanto menos informaciones posea la administración tributaria y cuanto menos frecuentes sean los controles de las informaciones existentes, tanto mayor será el riesgo de que se presenten declaraciones falsas o de que no se presenten declaraciones.

Dado que el impuesto predial es, casi en todas partes, el impuesto local más importante (con la excepción de Lima: impuesto de alcabala), se asigna en este contexto a la oficina de catastro un papel decisivo. Sin embargo, solo una minoría de los municipios dispone de un sistema de catastro bien organizado que podría servir de base actualizada para la determinación de impuestos o la fiscalización. Además, es una práctica corriente en el Perú que se destruyan los archivos existentes cuando tiene lugar un cambio de gobierno local, a fin de impedir el trabajo de los rivales políticos. Por consiguiente, las actividades de los SAT se inician, en la mayoría de los casos, en circunstancias precarias, que se caracterizan por una gran falta de información. En consecuencia de ello, los SAT tienen que dedicar considerables recursos para la actualización y ampliación de sus bases de datos.

Una estrecha cooperación entre el SAT y la oficina de catastro puede conducir a buenos éxitos de la administración tributaria, como el caso de Trujillo pone de manifiesto. En ese municipio tiene lugar un cruce digitalizado de datos provenientes del registro fiscal del impuesto predial con los datos de la oficina de catastro. Aparte de ello, muchos SAT aplican métodos innovadores para complementar el registro: por ejemplo, el SAT de Lima organiza sorteos y utiliza las direcciones de los participantes para actualizar sus bases de datos. Si los municipios utilizaran, como prescrito por ley, un 5 % de los ingresos procedentes del impuesto predial para el mejoramiento de sus catastros, esto tendría efectos positivos sobre las informaciones asequibles y, con ello, sobre el trabajo de los SAT. Sin embargo, esta norma apenas se cumple, según el informe de los expertos consultados.

Aparte del registro actualizado de cada contribuyente, los SAT amplían su base fiscal mediante la expansión geográfica de la recaudación tributaria, por ejemplo, en zonas recién pobladas. A manera de ejemplo, en 1999 el municipio provincial de Trujillo tenía registrado solamente 32.000 predios. Hoy en día, el número de predios registrados asciende a 52.000 – un crecimiento de más de 60 %. En cambio, en los municipios sin SAT, es bastante común que se recauden los impuestos y arbitrios sólo en los barrios centrales donde su determinación puede lograrse sin mayores esfuerzos.

La actualización de las bases de datos y mayores esfuerzos de fiscalización aumentan el riesgo de que se detecten declaraciones incompletas o falsas. Más allá de esto, los SAT toman medidas para facilitarles a los contribuyentes el cumplimiento de sus deberes. Se mejoran los servicios al cliente a través de

- la ampliación de los horarios de atención,
- la facilitación y simplificación de trámites (menos formularios, menos requisitos),
- la reducción de los tiempos de espera y tramitación,
- la mejora de la información para el contribuyente y
- la reducción o anulación de derechos por tramitaciones administrativas.

En muchos casos, las reformas apuntan a reducir los costos de un comportamiento correcto y conforme a la ley del contribuyente. Últimamente

puede pagarse en Lima, por ejemplo, de manera directa el impuesto de alcabala al momento de efectuar la certificación notarial del contrato de compraventa (“módulo Notario SAT”). Gracias a una cooperación entre el SAT y los notarios, será innecesaria una presentación adicional ante el SAT. Una posibilidad de mejora en relación con la atención a los principales contribuyentes (PRICOS) radica, p. ej., en la asignación de una determinada persona de contacto.

Cobranza

Tras la determinación de tributos y la fijación de la deuda tributaria, la cobranza constituye el próximo paso importante en el trabajo de los SAT. Cada SAT tiene un Departamento de Cobranza que, generalmente, está organizado de manera análoga a las etapas del proceso de ejecución (cfr. Ilustración 11). La **tasa de morosidad**, es decir, la relación entre la deuda fiscal fijada en la notificación de impuestos y los pagos recibidos de facto, representa el indicador más importante para el logro de objetivos.⁵⁸

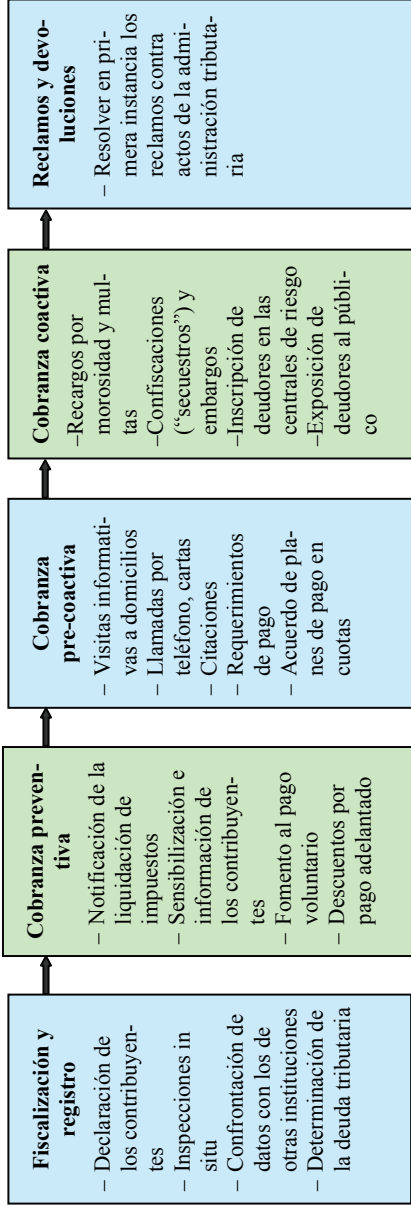
Una cobranza activa, incluyendo la sanción de recargos, intereses y multas, incentiva al contribuyente a cumplir sus obligaciones fiscales. En algunos SAT, el contribuyente corre el riesgo de que su deuda fiscal se duplique en el caso de que se inicie la fase de cobranza coactiva. Varios SAT (sobre todo, el de Lima) hacen uso extensivo del instrumento del embargo (automóviles, muebles, etc.).

Se documenta un gran éxito de los SAT en lo concerniente a la reducción de tasas de morosidad con relación a pagos de impuestos, arbitrios y multas:

- El SAT de Huancayo registró, por ejemplo, en el año 2007 una tasa de morosidad de un 20 %. En comparación con ello, la tasa de morosidad del municipio distrital El Tambo, adyacente a Huancayo, fue de un 40 %.

58 Se determina análogamente la tasa de morosidad también para otros ingresos propios. En caso de una exigibilidad fiscal de un pago de S/. 1 mill., una tasa de morosidad de un 20 % significa que se ha contabilizado la entrada de un pago por un importe de S/. 800.000.

Ilustración 11: Proceso de recaudación tributaria



Fuente: Elaboración propia

- El SAT de Trujillo logró bajar la morosidad de un 50–60 %, aproximadamente, en el año 1999, a una tasa de un 25–30 % para el 2008. Por el contrario, la OdR del municipio distrital El Porvenir, vecino de Trujillo, estima la tasa actual de morosidad en un 80 %, aproximadamente.
- El SAT de Lima tuvo en el año 2007 una tasa de morosidad de un 18 %. En oposición a ello, se halla, p. ej., la administración tributaria de Arequipa, cuya tasa de morosidad se sitúa, conforme a estimaciones propios, en un 60 %.
- La administración tributaria de Tacna que es, comparada en el ámbito nacional, muy progresiva, puede mantener absolutamente el nivel de los SAT, en relación con los impuestos, con una morosidad de un 25 %. No obstante, se halla muy por debajo de los SAT, en cuanto a los arbitrios, con tasas de morosidad de un 60 %, aproximadamente.

La cobranza de la deuda tributaria es una de las tareas operativas prioritarias de los SAT. Al mismo tiempo, se trata de una tarea sensible desde la perspectiva social y política. Por lo tanto, no sorprende el hecho de que existan casos de toma de influencia política sobre la cobranza. Actividades en ese ámbito deben verse siempre también en relación con ciclos electorales. Los gobiernos municipales no ven con agrado actividades de cobranza coactiva durante las campañas electorales y, en parte, las impiden de manera activa. Esto vale especialmente para los primeros años después del establecimiento de un SAT, cuando, por un lado, medidas coactivas desempeñan un papel todavía más importante y, por otro lado, la posición del SAT en la estructura institucional municipal aún no está consolidada.

Conquista de campos de actividades adicionales

Transcurrido un determinado tiempo desde su fundación, los SAT entran en una fase de consolidación. Una vez logrado esto, los SAT desarrollan, en comparación con la administración tributaria convencional, un mayor empeño en pos de ampliar su campo de actividades. A través de esta ampliación, los SAT obtienen ingresos adicionales y, además, logran un incremento de la eficiencia mediante economías de escala.

- En algunos casos, los SAT han empezado a recaudar impuestos menores que hasta ese entonces no se cobraban.⁵⁹ Así, se ha comenzado, por ejemplo, en Trujillo con la imposición de espectáculos no deportivos.
- Aparte de ello, existe en Trujillo el interés de transferir al SAT la administración de los ingresos del gobierno regional (ante todo, multas en relación con las funciones de supervisión y control). El gobierno regional carece para ello de capacidad de gestión.
- Los SAT asumen en distintas ciudades la recaudación de derechos y multas adicionales, con el objetivo de convertirse en la caja única del municipio. Por ejemplo, el SAT de Huancayo se encargará a partir de 2008 de la recaudación de los pagos por publicidad en la vía pública, incluyendo el cobro de multas.
- Además, tanto el SAT de Lima como el de Trujillo aspiran a asumir funciones de administración tributaria de los municipios distritales en sus provincias.⁶⁰ La capacidad de gestión ya existe y contribuiría, por un lado, a una mayor eficiencia de las actividades de los SAT y, por otro lado, a un incremento de los ingresos fiscales de los municipios distritales.
- En la fase empírica de este estudio, se discutía en el Congreso si, en el futuro, los regímenes tributarios de la micro y pequeña empresa (MIPE) ya no deberían ser administrados por la SUNAT, sino que por los municipios.⁶¹ En principio, esa ampliación potencial de los SAT se estima ventajosa, dado que, de por sí, ya llevan los registros necesarios para la recaudación de las licencias de funcionamiento. Además, sobre los pequeños contribuyentes recae un menor interés de la SUNAT, puesto que esos representan sólo una parte muy pequeña de

59 Solamente una minoría de los municipios peruanos agota todas las posibilidades de la recaudación de tributos que la ley les permite.

60 Ambos SAT utilizan para esto la denominación 'mancomunidad', lo cual sugiere una manera de proceder conjunta y, básicamente, en pie de igualdad. En realidad, se trata, sin embargo, más bien de una forma de administración por encargo, a menos que los órganos de vigilancia de los SAT se reformen de tal manera que los municipios distritales, junto a los municipios provinciales, estén representados con igualdad de derechos. No obstante, esto no está previsto, según las informaciones actuales.

61 En ello, se trata de dos regímenes fiscales especiales: el Régimen Único Simplificado (RUS) y el Régimen Especial de Renta (RER). Ambos, en conjunto, comprenden en la actualidad unos 570.000 contribuyentes, sin embargo, sólo constituyen un 0,3 % de los ingresos tributarios nacionales.

los ingresos de la SUNAT, requiriendo, sin embargo, un alto grado de esfuerzo administrativo.

4.1.3 Medidas dirigidas hacia dentro

Los SAT son independientes de la administración municipal en lo inherente a la gestión administrativa, al personal y a las finanzas. Por consiguiente, están en condiciones de configurar de manera flexible sus estructuras y procesos internos con orientación hacia la persecución de sus objetivos, primordialmente, hacia el aumento de la recaudación. A este respecto, los SAT implementan una serie de medidas dirigidas “hacia dentro”.

Orientación de la estructura y cultura organizativas hacia el logro de los objetivos

A fin de orientar su estructura, sus procedimientos y procesos hacia el logro de los objetivos, los SAT utilizan distintos **instrumentos de planificación**.

- Planes estratégicos fijan la orientación de los SAT a mediano plazo, determinan sus objetivos con relación a los ingresos y a la aplicación planificada de los recursos.
- Con ayuda de planes operativos anuales y presupuestarios se lleva a cabo una planificación detallada.
- Aparte de eso, se fijan objetivos anuales y mensuales a nivel de los distintos departamentos así como de grupos de trabajo.
- Por el contrario, sólo en casos puntuales se acuerdan metas individuales para los empleados.

Es típico que los distintos departamentos tengan que presentar informes mensuales y trimestrales ante el Departamento de Planificación y la Jefatura del SAT.

Los SAT orientan la estructura de sus departamentos y los procedimientos internos hacia el proceso de recaudación tributaria (cfr. Ilustración 11). El SAT de Trujillo desempeña en este contexto un papel precursor mediante su participación en un proceso de certificación conforme a la norma ISO 9001. Todos los procesos están fijados por escrito en manuales de procesos. Además, se subraya que el input del personal y la evaluación comparativa (*benchmarking*) de los procedimientos de otros SAT son decisivos

para optimizar los propios procesos. En parte, existe en los SAT un sistema computarizado de tarjetas equilibradas de resultados (*Balanced Scorecard*) para la detección temprana de desviaciones.

Aparte de las reformas de la estructura organizativa, como factor “fuerte” para el logro de los objetivos, destaca en los SAT el énfasis en la **cultura organizacional** que se pone de manifiesto en un marcado espíritu de cuerpo y una identificación fuerte del personal con la institución. Los objetivos y las aspiraciones de los SAT y sus empleados se expresan mediante postulados de “visión” y “misión”. En especial, se hace hincapié sobre la competencia y el papel técnicos de los SAT hacia dentro y hacia fuera.

Aunque los SAT se perciben a sí mismos como parte del municipio, subrayan su distancia frente a la política. Los SAT se legitiman ante la población, en primer lugar, a través de su renombre como institución técnicamente competente, aislada de las influencias políticas (cfr. Capítulo 4.2.1). Diversas medidas como, por ejemplo, un logotipo propio, dependencias propias y vestimenta uniforme del personal, acentúan la autonomía de la institución.

Gestión estratégica de personal

El reclutamiento y la gestión de personal orientados hacia los objetivos estratégicos son componentes fundamentales de una institución eficaz y eficiente. Se considera en los SAT que empleados bien capacitados y motivados constituyen una condición necesaria para la ejecución profesional de las tareas y la optimización de los procesos. En oposición a la administración tributaria convencional, se reclutan empleados conforme a las necesidades específicas de cada departamento institucional. Esto implica que el porcentaje de empleados con titulaciones universitarias en los SAT sea considerablemente mayor que en las OdR que han sido objeto de la investigación.

En muchas administraciones tributarias convencionales, cuando tiene lugar por razones políticas un cambio de Alcalde, se sustituye al personal. Esto atañe casi siempre a los jefes de departamentos y subdepartamentos, sin embargo, a menudo también a todo el personal de la institución (así fue el procedimiento, por ejemplo, en una de las OdR visitadas). Esta usanza del cambio y la selección política del personal es manifiestamente perjudicial para toda institución. Impide que se contraten a los candidatos más compe-

tentes, que se organice y capacite durante años un equipo de empleados calificados y que se cultive una memoria institucional.

En relación con su planta de personal, los SAT compiten con el sector privado. Entre otros, requieren contadores, abogados, ingenieros de sistemas, programadores y arquitectos. A fin de reclutar, realmente, buen personal con la calificación deseada y de vincularlo a largo plazo, la agencia tributaria tiene que esforzarse, por este motivo, en que los puestos de trabajo sean interesantes – esto también comparado con el sector privado – y asumir el reclutamiento de personal como tarea estratégica (Taliercio 2004, 5 s.).

Si bien no se dispone, a este respecto, de datos estadísticos consolidados, se constata que existe una gran diversidad en relación con los **salarios y sueldos** pagados por los SAT. En algunos casos, el nivel de éstos es más alto que el de la administración municipal, ante todo, en cuanto a los empleados de los niveles jerárquicos superiores. En el SAT de Trujillo, por ejemplo, el personal percibe, según las informaciones de la Dirección del SAT, un 120 %, aproximadamente, de los salarios del sector público, así y todo, un 80 % de la remuneración en el sector privado. En el SAT de Lima se estima que la estructura salarial es comparable con la del sector privado.⁶²

Los SAT fomentan decididamente las aspiraciones de los empleados a capacitarse y a asumir mayores responsabilidades. Se hace hincapié en **las posibilidades de ascenso** dentro de los SAT. Además, empleados con experiencia se trasladan con cierta frecuencia de un SAT consolidado a un SAT recién establecido para asumir cargos directivos. Un entorno laboral agradable y actividades en común del personal (p. ej., prácticas deportivas) han de fortalecer el espíritu de cuerpo de los empleados.

Aparte de los incentivos positivos, como ser, posibilidades de ascenso, asunción de responsabilidades y oportunidades de capacitación, se efectúa la gestión de personal también mediante el establecimiento de metas. Los objetivos procedentes de la planificación operativa se distribuyen – conforme al ámbito de la tarea y al SAT – entre los niveles de departamentos,

62 El problema no consiste en obtener las informaciones correspondientes de los SAT. Mucho más difícil resulta tomar conocimiento de estructuras salariales comparables en los municipios o bien en las empresas de la economía privada (como, p. ej., los bancos).

de equipos e, incluso, de empleados individuales. El incumplimiento permanente de las metas deberá justificarse y podrá conducir, en el caso de empleados con contratos de honorarios, a que no se renueven sus contratos. En casos excepcionales, se despedirá también a personal con empleo fijo por rendimiento insuficiente.

Por lo general, los SAT apuestan por personal joven que, por cierto, posee la calificación requerida pero que tiene poca experiencia en el ámbito de la administración pública. Esto se pone especialmente de manifiesto, al momento de fundar los SAT. Generalmente, no se emplea al personal de la OdR antecesora. Por esta vía debe facilitarse un cambio de mentalidad y romperse con estructuras del clientelismo.

Gestión financiera autónoma y adquisición eficiente

La autonomía financiera de los SAT es una condición indeclinable para una planificación independiente y sostenible. En la fase inicial, es considerable la necesidad de inversión especialmente en TIC y en personal. La decisión sobre el uso de los recursos financieros tiene una gran influencia sobre el desarrollo y la capacidad de los SAT. Precisamente, las inversiones en sistemas de software, que se usan en los SAT para la asistencia de todos los procesos, son una clave para una administración tributaria más efectiva. Los responsables de todos los SAT visitados han destacado como especialmente relevante la capacidad de invertir rápida y masivamente en estas tecnologías. También el personal de la administración tributaria convencional evalúa esto como una de las ventajas principales del modelo de los SAT.

El ejercicio de la propia responsabilidad con respecto al presupuesto conduce a una nueva autoconciencia “empresarial” al momento de tomar decisiones sobre gastos. Mientras que la adquisición de bienes y servicios en la administración tradicional se lleva a cabo por medio de procesos largos y complejos, el procedimiento en los SAT es ágil y orientado hacia los objetivos. Dado que los límites del presupuesto de los SAT son conocidos, tiene lugar una competencia entre distintos proyectos de inversión. Esto conduce, por regla general, a que se lleven a cabo prioritariamente aquellos proyectos que ostentan la mayor relevancia de cara al logro de los objetivos – desde la perspectiva de la economía privada, una constelación banal, sin embargo, no siempre evidente para instituciones públicas. La

autonomía financiera facilita y acelera el proceso de adquisición para las compras corrientes.

Las inversiones en TIC promueven el logro de los objetivos

Los sistemas integrados de TIC desempeñan un papel principal en el aumento de efectividad y eficiencia en la administración tributaria municipal. Una base de datos uniforme y el cruce automatizado de informaciones sobre contribuyentes con otras autoridades (registro civil, oficina de catastro, etc.) representa una práctica difundida cada vez en más países. En el contexto peruano, el SAT de Lima desempeña un papel precursor en lo concerniente a la aplicación de TIC en el nivel municipal. Un sistema moderno de TIC gestiona todos los procesos de la administración tributaria y automatiza numerosas etapas de procedimientos que, en el pasado, se ejecutaban manualmente.

Un sistema integrado de TIC promueve la **transparencia** y reduce las posibilidades de corrupción, puesto que facilita el acceso a informaciones y el seguimiento y, al mismo tiempo, dificulta la intervención en procedimientos y expedientes. Un punto central de corrupción en la administración tributaria convencional consiste en la manipulación de expedientes en los puntos de transición de una etapa procesal hacia la próxima.⁶³ Al digitalizar casi todos los trámites administrativos (en Lima se ha digitalizado ya un 95 % de ellos) y alimentar directamente con estos el sistema de TIC, se crea una barrera adicional para irregularidades administrativas en relación con la ejecución de pagos.

63 Se constató, por ejemplo, en uno de los SAT visitados, que los empleados de la OdR antecesora emitieron recibos por pagos efectuados, pero que no los contabilizaron conforme a las disposiciones del reglamento. Podían partir de la base de que, de todos modos, no tendría lugar una inspección fiscal. Al cambiar esto de manera radical tras el establecimiento del SAT, los ciudadanos afectados podían considerarse afortunados si les era posible presentar aún el recibo para poder comprobar el pago, porque en la administración municipal no quedaba rastro alguno de él. En un sistema asistido por TIC, como los que se utilizan hoy en día en los SAT, no pueden expedirse recibos si no se contabiliza al mismo tiempo el pago. Los empleados del SAT encuestados expusieron que la persecución penal de empleados corruptos de la administración municipal era, por lo demás, poco prometedora – principalmente, debido a la escasa efectividad del sistema judicial, por lo cual podían dilatarse los procesos y oscurecerse las responsabilidades.

Sin embargo, el equipamiento con TIC es muy diferente en los distintos SAT, sin hablar de las OdR convencionales. El grupo líder dispone de sistemas integrados que comprenden todos los procesos de determinación, fiscalización y cobranza de impuestos y demás tributos, que elabora informes y gestiona el seguimiento interno y los procesos de control. Estos sistemas pueden ampliarse adicionalmente con módulos que posibilitan en línea un intercambio automatizado de datos con otras autoridades.

Soluciones de software menos desarrolladas contienen, por cierto, todos los procesos relevantes, sin embargo, no recurren a una base de datos integrada. En este caso, se opera pues con la asistencia de TIC, pero la triangulación de datos no es posible. Si se gestionan manualmente muchos expedientes fuera del sistema de TIC, no puede aprovecharse todo el potencial para el incremento de la eficiencia y efectividad y para la reducción de la corrupción.

Dado que las soluciones de software tienen que ajustarse permanentemente, todos los SAT que fueron objeto de la investigación poseen departamentos de TIC relativamente grandes. Es notoria una tendencia general hacia la **programación propia**, ya que, en el pasado, los sistemas y módulos de adquisición externa eran de difícil adaptación debido a códigos fuentes no publicados, lo cual implicaba altos costos derivados o conllevaba la falta de actualizaciones. En la actualidad, no existe una manera de proceder concertada en lo relativo al desarrollo de nuevos sistemas (ni en el grupo de los SAT, ni en la administración tradicional); cada administración tributaria apuesta por su propio sistema.

Aumentar la eficiencia y reducir los costos

La calidad de la administración tributaria municipal no depende solamente del cumplimiento de sus tareas y del logro de sus objetivos. Aparte del logro de los objetivos (“efectividad”), los costos de una administración (“eficiencia”) constituyen otro criterio relevante de análisis. Durante la investigación empírica se puso de manifiesto que tanto en las alcaldías como en las administraciones tributarias se pone mucha énfasis en la efectividad, mientras que, por otra parte, 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, en el caso de los SAT, 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, por ejemplo, en el desarrollo de costos del SAT de Lima. En los últimos años, se han podido reducir de manera considerable los costos, gracias al incremento de la eficiencia y a la disminución del número de empleados. Los egresos (sin el servicio de la deuda) se redujeron entre 2005 y 2007 de S/. 60,3 mill. a S/. 38,7 mill. Por consiguiente, se redujeron los costos, por cada sol recaudado de impuestos y demás tributos, en un 43 %, de S/. 0,16 (2005) a S/. 0,09 (2007).
- En el SAT de Huancayo se constata la presencia del criterio de la eficiencia, entre otros, en la cobranza. Solamente se llevan a cabo acciones de cobranza coactiva por importes superiores a los 100 soles, dado que, en otro caso, los ingresos por percibir no cubrirían los gastos vinculados a ello.
- 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.

Puesto que los SAT operan por encargo del municipio y no se hallan expuestos a la competencia, falta una presión externa para la mejora de eficiencia. En principio, el Concejo Municipal tiene la autoridad de fijar (y, por ende, también de recortar) la comisión del SAT. En la práctica, sin embargo, asimetrías de información del gobierno municipal sobre la verdadera estructura de costos conducen a una situación de *agente-principal*: si el trabajo de un SAT es o no eficiente, el municipio puede juzgarlo, en definitiva, solamente sobre la base de los informaciones que el propio SAT pone a disposición. Las instancias externas de control (sobre todo, el MEF y la Contraloría de la Nación) no proporcionan estas informaciones, dado que controlan prioritariamente la conformidad con las normas.

En Trujillo se había previsto para 2008 una reducción de la comisión de un 8 % a un 5 %, porque en 2007 se habían concluido importantes proyectos de inversiones. No obstante, el Concejo Municipal redujo de manera sorpresiva la comisión a un 3 %. Se expuso como argumento que los ingresos menores obligarían al SAT a asumir una actitud más eficiente. La decisión a corto plazo, la falta de criterios objetivos y la enorme reducción en sí misma representan grandes desafíos para la jefatura del SAT. Resulta

cuestionable cómo piensa impedir el municipio un comportamiento de riesgo moral del SAT, es decir, una exageración de los costos y la obtención deliberada de un resultado operativo negativo.

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.

4.1.4 Comparación con la administración tributaria convencional: el carácter semiautónomo de los SAT facilita el logro de los objetivos

En principio, pueden lograrse resultados positivos de eficacia y eficiencia también mediante reformas dentro de la administración tributaria convencional. La investigación empírica sugiere que también las OdR pueden realizar mejoras considerables a través de una reorganización de los procesos, de inversiones en TIC, de la introducción de metas específicas de los departamentos y del personal y del fortalecimiento de la orientación hacia el cliente. El municipio de Tacna se ha decidido por esta manera de proceder y ha logrado, con ello, evidentemente buenos resultados.

Por lo tanto, la creación de un SAT no constituye un paso **ineludible** para la reforma de la administración tributaria. Sin embargo, facilita la realización de reformas integradas y sostenibles y también el mantenimiento de la dinámica innovadora durante largo tiempo. En la investigación ha llamado la atención la orientación marcadamente fuerte hacia las reformas de todos los SAT. Existen indicaciones claras de que su autonomía representa un apoyo para esta orientación.

- La **autonomía de personal** permite a los SAT realizar una gestión estratégica de recursos humanos que se basa en el mérito y la calificación. En la administración tributaria convencional del Perú, la condición de funcionario público y las escasas posibilidades de asumir responsabilidades afectan el desempeño del personal. Frecuentemente, la administración tributaria se considera, en comparación con otros ámbitos de la administración municipal, como un rincón perdido. Por

el contrario, la autonomía de los SAT como Organismos Públicos Descentralizados (OPD) conlleva una selección de personal conforme a calificación y mérito y hace posible la creación de incentivos.

- La **autonomía financiera** en unión con el modelo de comisiones empuja a los SAT hacia la generación de mayores ingresos y el incremento de su efectividad. Su independencia financiera de otros sectores de la administración redundan en una fuerte motivación para la maximización del propio presupuesto. Asimismo, los superávits obtenidos pueden transferirse al año siguiente y no tienen que ser tributados. Además, la autonomía financiera facilita una planificación presupuestaria y estratégica orientada hacia los objetivos. Su independencia de procedimientos burocráticos de la administración municipal conduce en muchos casos a procesos más sencillos y ágiles.

Sin embargo, hay que notar que el carácter formal de los SAT como OPD, no garantiza su autonomía sino que solamente la hace posible. Existen varias referencias de que se ha intentado en diferentes momentos ejercer influencia política sobre distintos SAT. Por lo tanto, es necesario que se dividan claramente las competencias entre el gobierno municipal y el SAT para obtener un éxito sostenible del modelo de agencias tributarias semiautónomas. El municipio toma las decisiones relativas al marco regulatorio y a los objetivos del SAT y controla el cumplimiento de los mismos. No obstante, el SAT determina, sin intromisión del municipio, cómo ha de lograr los objetivos propuestos. La disociación de la actividad operativa del proceso político es necesaria a fin de poder explotar al máximo el potencial de los SAT.

4.2 Los SAT ejercen influencia sobre la legitimidad del sistema tributario municipal

Los resultados de las investigaciones empíricas señalan que los SAT ejercen influencia sobre la legitimidad del sistema tributario municipal. El trabajo de los SAT puede fomentar la legitimidad; sin embargo, también puede influir sobre ella de manera negativa. Los SAT mismos tienen un marcado interés en una alta legitimidad del sistema tributario municipal puesto que este contribuye a una mejora de la cultura tributaria y facilita el trabajo de la administración tributaria.

Teniendo en cuenta ese contexto, muchos SAT han tomado medidas a fin de mejorar su imagen en la población. No obstante, los resultados de la

investigación sugieren que los SAT han centrado hasta ahora sus esfuerzos mayormente en el incremento de la eficiencia y la efectividad, y menos en el fortalecimiento de su legitimidad. Los argumentos presentados en el presente capítulo se fundan en primer lugar en entrevistas con expertos y personas afectadas.⁶⁴ Por lo tanto, han de entenderse como afirmaciones de plausibilidad, basadas en opiniones y estimaciones antes de conocimientos fácticos rigurosos. Solo en algunos pocos casos aportaron los SAT datos sobre encuestas de clientes o encuestas internas que permitiesen sacar conclusiones directas acerca de su legitimidad.

A continuación, se tratarán primeramente aquellos aspectos relativos al trabajo de los SAT que ejercen una influencia positiva sobre la legitimidad (4.2.1). A esos se contrapondrán, seguidamente, factores cuya tendencia va, más bien, en detrimento de la legitimidad de los SAT y del sistema tributario municipal. (4.2.2). Se observa en los municipios con los SAT más antiguos y consolidados un cambio paulatino de la cultura tributaria. En qué grado este cambio es atribuible a un incremento de la legitimidad de los SAT y del sistema tributario municipal, ha de discutirse en el capítulo 4.2.3.

4.2.1 Factores positivos de influencia

La organización, así como los procesos internos y la manera de proceder de los SAT pueden ejercer una influencia positiva sobre la legitimidad del sistema tributario municipal. Ésos apoyan modelos de legitimidad que se basan en la transparencia de procedimientos, la competencia técnica y los valores compartidos por la sociedad local. Los resultados de la investigación indican que los factores descritos en este contexto, en efecto, ejercen su influencia, sin embargo, en diferentes grados, dependiendo esto de la antigüedad y el equipamiento de los SAT.

Reducción de la influencia política

Debido al carácter semiautónomo de los SAT, las posibilidades de la toma de influencia política sobre su trabajo están limitadas desde un principio. En los casos investigados, los SAT han logrado establecerse como institu-

64 Se trata sobre todo de entrevistas con representantes de los SAT, de la sociedad civil y de la Defensoría del Pueblo.

ciones técnicas cuyo trabajo apunta al incremento de los ingresos municipales. 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.

En oposición a esto, la administración tributaria convencional tiene frecuentemente la reputación de servir a redes de clientelismo y favorecer a determinados grupos sociales o a actores individuales por motivos políticos. A esto se suma que en casos de nuevas contrataciones de la administración municipal, los contactos políticos son, a menudo, el factor determinante.

Transparencia

Los SAT se esfuerzan por conseguir transparencia mediante los procesos internos – un aspecto que ocupa también un lugar predominante en cada una de las declaraciones de visión y misión. La transparencia se genera a través de la utilización de TIC, de la reforma de estructuras y procedimientos, así como de la información y orientación de los contribuyentes. La transparencia tiene gran importancia para el trabajo de los SAT, dado que ejerce una influencia esencial sobre la confianza de los ciudadanos y, por consiguiente, sobre la legitimidad de la institución.

Como Organismos Públicos Descentralizados (OPD), los SAT están sujetos a la “Ley de Transparencia” del sector público.⁶⁵ Esta ley se aplica consecuentemente en la mayoría de los SAT – al parecer, a diferencia de muchas administraciones tributarias convencionales. La ley incluye una serie de mecanismos para garantizar la transparencia, entre ellos, también la configuración de una página web, haciendo hincapié en los derechos de los ciudadanos a información, así como a la atención de sus asuntos dentro de plazos determinados. En toda institución pública, así también en los SAT, existe una persona responsable de la implementación de esta ley.

Loa SAT informan en línea a sus contribuyentes sobre sus derechos y deberes, sobre regulaciones legales y sobre el curso de los procedimientos así

65 República del Perú: Ley de Responsabilidad y Transparencia Fiscal, N° 27958 de 2004.

como sobre los documentos y comprobantes requeridos para los asuntos más importantes. No obstante, debe mencionarse que, hoy como ayer, sólo una minoría de los contribuyentes utiliza este medio de comunicación.⁶⁶ Sin embargo, todas las informaciones son asequibles también en la plataforma de atención en el SAT. Varios SAT han establecido, además, líneas directas para la consulta telefónica.

Lucha de la corrupción

La corrupción⁶⁷ es uno de los motivos principales para el establecimiento de agencias tributarias semiautónomas. En la administración tributaria, la corrupción ejerce una influencia negativa sobre el monto de recaudación, sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes y, en general, sobre la confianza en la administración pública. Existen distintas formas de corrupción en la administración tributaria municipal. Conforme a informaciones de expertos, frecuentemente se constata en la práctica a nivel municipal, en especial, la falsificación de liquidaciones de impuestos y de comprobantes de pago, así como de informes de inspecciones. Entre los factores más importantes que tienen influencia sobre la corrupción o bien sobre la posibilidad de una conducta corrupta se hallan:

- La frecuencia y la antigüedad de contactos con clientes;
- La transparencia o bien la intransparencia de las bases legales, las reglas y normas de procedimientos;
- La complejidad de los procedimientos;
- La calidad de los mecanismos de control institucionalizados;
- El riesgo percibido de manera subjetiva de ser descubierto en caso de un comportamiento corrupto;

66 Una encuesta respectiva en el SAT de Trujillo dio como resultado que en enero de 2008 sólo un 11 % de los encuestados conocían la página web del SAT. De estos, un 41 % evaluaba la información ofrecida en la página web como buena, y un 52 % como regular.

67 En el Corruption Perceptions Index (CPI) de Transparency International se define la corrupción como “abuse of public office for private gains”. A manera de ejemplo se hace mención del soborno de empleados públicos, de pagos extralegales en relación con adquisiciones o licitaciones así como de la malversación de recursos públicos, cfr. http://www.transparency.org/policy_research/surveys_indices/cpi/2007/faq#general1 (Consulta: 8.8.2008).

- La gratificación del rendimiento y la remuneración de los empleados en la administración tributaria;
- La toma de influencia política y las redes de clientelismo;
- La actitud pública general ante la corrupción, así como;
- La existencia de corrupción en las otras instituciones del sector público.

No se ha podido efectuar en el marco del presente estudio una encuesta sistemática o, más aún, comparativa del nivel de corrupción en la administración tributaria municipal del Perú. Sin embargo, la opinión unánime de los expertos consultados es que los SAT han acabado en gran medida con las prácticas de corrupción ampliamente difundidas en el ámbito fiscal municipal. Ésa no es la opinión solamente de los empleados de los SAT, sino que también de los representantes de la Defensoría del Pueblo, del MEF y de los representantes de las ONG, que monitorean las entidades públicas. Sólo se ha dado a conocer hasta el momento un caso de intento de corrupción en un SAT, mientras que, por otra parte, todos los expertos consultados han tomado conocimiento de numerosas prácticas corruptas en la administración tributaria convencional.

Ninguna institución ofrece una protección absoluta y permanente contra la corrupción. No obstante, parece evidente que los SAT contribuyen a reducir, por lo menos, la corrupción en la administración tributaria municipal. Esto se debe a una serie de mecanismos que tienen efectos sobre los factores arriba mencionados:

- Los SAT incrementan la transparencia de las etapas de los procedimientos y el control interno mediante la utilización de TIC.
- Dificultan mediante la automatización la manipulación de procedimientos.
- Tienen instancias internas de control que son autónomas a nivel organizativo (oficinas de control interno) y cooperan con instancias externas de control.
- Aceleran y simplifican el contacto entre el contribuyente y la administración tributaria y mejoran la base informativa del contribuyente.
- Al momento de la fundación, eliminan las prácticas de clientelismo y corrupción reclutando nuevo personal.

- Operan con personal técnico y profesional y combinan esto con estructuras salariales y de motivación atractivas.
- Mediante la transmisión de principios éticos fundamentales y la formulación de declaraciones claras de visión y misión, logran efectos positivos sobre su personal.
- Producen efecto sobre la opinión pública por centrar su trabajo en la transparencia y en la lucha contra la corrupción.
- Por último, fortalecen el control civil de los prestadores de servicios públicos a través de la ampliación del número de los que pagan por el servicio.

Equidad en la tributación

Con relación a la disposición de los ciudadanos a pagar tributos, la percepción de un sistema tributario justo y una tributación equitativa desempeñan un papel importante. Esto se discute en la literatura especializada bajo los conceptos de “equidad horizontal”, o bien, “vertical”: por un lado, la carga tributaria debe repartirse de la manera más equitativa posible entre las personas de un mismo nivel de ingresos, de modo que ningún grupo obtenga subvenciones en exceso (equidad horizontal). Por otro lado, las personas más pudientes de la sociedad deben asumir mayores cargas que las personas menos adineradas. (equidad vertical – Haldenwang 2008, 7).

Los SAT promueven un cumplimiento de la obligación fiscal en condición de equidad con el lema “todos tienen que pagar”. Hay que notar, sin embargo, que los SAT, debido a razones de eficiencia, ponen atención especial en la cobranza relativa a los principales contribuyentes (PRICOS). En teoría, una mayor equidad en la tributación debería conducir también a una mayor legitimidad del sistema tributario, en tanto fuese comunicada y percibida de manera adecuada.

No obstante, la investigación no ha encontrado suficiente evidencia en apoyo a esta hipótesis. El factor justicia desempeña aparentemente, hasta el momento, solo un papel menor en lo concerniente a la percepción pública de los SAT. Al mismo tiempo, los SAT no suelen poner mucha énfasis en este aspecto de su trabajo. El efecto positivo descrito se hará notar, posiblemente, a mediano plazo; en la actualidad, apenas se constata.

Relaciones públicas y acercamiento al contribuyente

Los SAT son conscientes de su efecto externo y de la influencia de su trabajo y, por lo tanto, atribuyen, generalmente, gran importancia a las relaciones públicas. Se aspira a un cambio positivo de la cultura tributaria.

El trabajo de relaciones públicas de los SAT se basa fundamentalmente en campañas de difusión, campañas de fomento al pago voluntario, campañas de fraccionamiento, así como en actividades de información a través de la radio, la televisión y la prensa. Aparte de esto, existe en algunos casos una cooperación con jardines infantiles, escuelas y universidades.

Algunos SAT no llevan a cabo solamente campañas propias, sino que participan, además, en campañas del municipio. Se realizan actividades en este ámbito, principalmente, en fases intensivas de cobranza y cobranza coactiva, con la finalidad de informar a la población y de prevenir el surgimiento de una imagen negativa. Una mayoría de los SAT opera, por otra parte, con incentivos positivos, p. ej., sorteos de gran resonancia mediática, para movilizar a los contribuyentes a efectuar voluntaria y puntualmente sus pagos.

Algunos SAT buscan de manera intensiva el contacto directo con los contribuyentes y han desarrollado, a este respecto, estrategias innovadoras. En Trujillo, se llevan a cabo, por ejemplo, visitas domiciliarias de carácter informativo. Se informa a los ciudadanos en conversaciones personalizadas sobre sus derechos y obligaciones, sin tematizar la situación tributaria individual. El SAT de Lima ha constituido un sistema en cooperación con las juntas vecinales en algunas zonas. En el marco de esta iniciativa, ciudadanas del vecindario (en la mayoría de los casos se trata de mujeres) entregan personalmente las notificaciones de impuestos y sirven, al mismo tiempo, como una primera fuente de información y asesoramiento para los receptores de las notificaciones. Asimismo, se ofrecen en los barrios más pobres “charlas tributarias” sobre temas como el impuesto predial o los arbitrios.

Orientación hacia los clientes

Una orientación clara hacia los clientes es una de las características principales de los SAT. La percepción del contribuyente como cliente ya constituye un cambio fundamental en comparación con la mayoría de las administraciones tributarias convencionales, mismo si este cambio no está vin-

culado necesariamente al modelo de los SAT (se observa también, por ejemplo, en la administración tributaria de Tacna). Aunque los SAT visitados deben seguir con sus esfuerzos para la mejora de su orientación hacia los clientes (p. ej., mediante la simplificación de trámites), así y todo ya se percibe claramente el desarrollo de una nueva comprensión de la administración tributaria como servicio al cliente, o bien, al contribuyente. Entre los enfoques más importantes se hallan:

- **Modalidades innovadoras de pago:** estas incluyen, p. ej., el pago en línea⁶⁸ o el módulo de “Notario SAT” que se ha introducido recientemente en Lima (v. arriba, 4.1.2), el cual posibilita el pago del impuesto de alcabala directamente ante el Notario. El SAT de Lima permite en algunos casos el pago en especie (mediante bienes o servicios) de la deuda tributaria.
- **Simplificación de trámites:** Esto representa un paso decisivo a fin de reducir los así denominados *compliance costs*, es decir los costos de cumplimiento para el contribuyente. Todos los SAT trabajan en la reducción de pasos o requisitos en sus trámites. A fin de hacer comprensibles los procedimientos a los contribuyentes, algunos SAT se valen de prospectos, afiches y, en parte, de videos (p. ej., en Lima y Trujillo).
- **Gestión de quejas y reclamos:** Esta competencia corresponde en los SAT, por lo general, a departamentos o bien subdepartamentos autónomos (Defensoría del Contribuyente, Departamento de Reclamos). Existe una gran variación con relación al número de quejas y reclamos presentados. En ello, son factores de influencia, p. ej., campañas actuales de fiscalización y cobranza o la asunción de nuevas funciones por los SAT. Muchos SAT se proponen cronogramas de tramitación muy por debajo de los plazos máximos permitidos por ley.⁶⁹ En Lima, se responde a un 80 % de las quejas en un término de 48 horas; el resto se tramita, a lo sumo, en 15 días. En Trujillo, el tiempo promedio de tramitación en casos de reclamos comprende 25 días.
- **Mejora del servicio de atención al cliente:** Medidas importantes de este ámbito incluyen, en especial, horarios más prolongados de aten-

68 De una encuesta realizada en el SAT de Trujillo (enero de 2008) se desprende que, sin embargo, sólo un 44 % de los encuestados tenían conocimiento de la posibilidad de pago en línea.

69 Los plazos legales dependen de cada proceso y oscilan entre 30 días, en casos de solicitud de informaciones, y 12 meses, en casos de procesos de revisión.

ción y una uniformidad de ventanillas y cajas. En los SAT visitados ya existen las así denominadas ventanillas únicas: en una misma ventanilla puede solicitarse todo tipo de informaciones así como presentarse todo tipo de asunto. A través de este sistema pudieron reducirse considerablemente los tiempos de espera en los SAT, en promedio entre 10–20 minutos.

De las medidas arriba descritas para una mayor orientación hacia el cliente o bien hacia la prestación de servicios se desprende un acceso esencialmente mejorado de los contribuyentes a la administración tributaria y, con tendencia general, una mayor satisfacción de los clientes. Algunos SAT han empezado a realizar encuestas de satisfacción de los contribuyentes que acuden a sus locales,⁷⁰ Sin embargo, los SAT en su conjunto están todavía lejos de utilizar este instrumento de manera sistemática. Además, los resultados generalmente no se publican, sino que se utilizan, a lo sumo, como instrumento interno de planificación y evaluación.

4.2.2 Factores negativos de influencia

Las actividades de los SAT no siempre sirven para fortalecer la legitimidad del sistema tributario municipal. Algunos aspectos del trabajo de los SAT pueden disminuir los efectos positivos arriba mencionados o, en caso extremo, aun revertirlos. En el presente apartado se identificarán tres efectos negativos del trabajo de los SAT sobre la legitimidad del sistema tributario municipal: (1) una vinculación insuficiente entre el incremento de los ingresos y la calidad de los servicios públicos, (2) la percepción pública de la administración tributaria como “insensible” a las necesidades de la sociedad local, (3) así como violaciones de normas legales o el aprovechamiento de ámbitos legalmente poco definidos por parte de los SAT.

Vinculación limitada entre los ingresos y los servicios públicos

Las entrevistas realizadas han confirmado la tesis de que los contribuyentes establecen una relación entre el monto de los tributos abonados y la

70 Resultados de una encuesta del SAT de Trujillo, de enero de 2008, sobre la satisfacción de los clientes: un 84 % de los visitantes están satisfechos con los tiempos de espera, un 71 % está conforme con la prontitud de tramitación de sus asuntos y un 75 % con las informaciones obtenidas en el SAT.

calidad de las prestaciones públicas.⁷¹ Muchos contribuyentes son de la opinión de que las prestaciones públicas tendrían que mejorarse, ya que la administración tributaria recauda más tributos. De manera correspondiente, existen grandes expectativas con relación a los servicios públicos en los municipios con SAT, puesto que todos los SAT se han encargado de lograr una recaudación más consecuente de tributos y han reducido fuertemente la morosidad de los pagos.⁷²

Sin embargo, 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. No sólo el nivel de las prestaciones, en general, es insatisfactorio, sino que, además, los servicios se prestan de manera muy heterogénea, de modo que esto causa a las personas menos favorecidas la fuerte impresión de ser tratadas injustamente. Mismo el personal de los SAT es consciente de ello. La vinculación limitada entre el incremento de los tributos y la calidad de los servicios públicos 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.

Ahora bien, ni siquiera en el mejor de todos los municipios será posible canalizar en mejores servicios un aumento adicional de ingresos, sin pérdida de tiempo y de eficiencia. Con todo, en el caso de los SAT peruanos, una razón fundamental de la división entre pago y servicio podría residir en que la prestación de servicios está separada institucionalmente de la recaudación de tributos, de manera aún más clara que en la administración tributaria convencional:

- Por un lado, los SAT son autónomos ante el resto de la administración municipal, y, conforme a su estatuto, son competentes exclusivamente para la recaudación de tributos.
- Por otro lado, en muchos municipios, la prestación de los servicios públicos está en manos de empresas privadas.

71 Esto no es un resultado nuevo, cfr., p. ej., OCDE (2007, 45): „Empirical evidence shows that taxpayers tend to accept higher tax obligations if they see results in terms of the services they receive in return for their tax payments“.

72 La relación entre el aumento de las cargas tributarias y la exigencia pública de mejores servicios públicos o bien de mayores derechos de participación se trata en Ross (2004, 229–249).

Esta doble división institucional dificulta a los SAT la toma directa de influencia sobre la calidad de los servicios públicos. Los canales de información entre los SAT, los municipios y las empresas de servicios no están, a menudo, suficientemente estructurados.

Muchos SAT se han percatado de que su institución no puede renunciar a la toma de influencia sobre la prestación de servicios, si es que desea mejorar, de manera duradera, la cultura tributaria.⁷³ A consecuencia de ello, algunos SAT utilizan su propia gestión de quejas, a fin de recopilar informaciones y de transmitir las al municipio. En casos particulares, p. ej., en Huancayo, personal del SAT se presenta en determinados barrios y verifica in situ si el cumplimiento de la prestación de servicios es adecuado. Aparte de ello, la asociación de los SAT (ASAT) se empeña por la promulgación de una ley que prevé asambleas regulares de ciudadanos sobre la temática de la calidad de los servicios públicos.

Así y todo, la vinculación de los SAT con los proveedores de servicios es aún muy endeble y el tema no ocupa, por lo general, el centro de atención de la jefatura de los SAT. Normalmente, no existe un mecanismo institucionalizado para la transmisión de quejas sobre los servicios a la administración municipal. Con todo, la falta de atención a esta temática podría afectar la legitimidad de los SAT y del sistema tributario municipal y contribuir a dificultar a los SAT la mejora de la recaudación fiscal.

Percepción de la administración tributaria como “insensible”

En las ciudades con SAT investigadas se puso en claro que parte de la población percibe el trabajo de la administración tributaria como “antisocial”. Especialmente, en la fase inicial se ve al SAT como “monstruo” o “pulpo” que les hace difícil la vida a los estratos sociales ya de por sí poco privilegiados y se apropia de sus últimos recursos. Medidas del tipo de la cobranza coactiva contribuyen considerablemente a ese juicio. A veces, los SAT embargan objetos de uso cotidiano cuando un contribuyente no cumple sus obligaciones. Ante todo, capas sociales más pobres consideran injustificada la manera de proceder de los SAT.

73 También la Defensoría del Pueblo recomienda a los SAT tomar mayor influencia sobre la prestación de servicios en sus municipios a fin de incrementar la legitimidad de su trabajo. Cfr. Informe Defensorial. N° 115 (2006).

Simultáneamente, se pone de manifiesto en este contexto que, está poco desarrollada la toma de conciencia relativa a la importancia de los ingresos públicos de cara a la provisión de bienes y servicios públicos. Se entiende el proceder de los SAT también como ilícito porque falta una cultura tributaria correspondiente. Hoy como ayer, está muy difundida en muchos municipios peruanos la opinión de que los servicios públicos a nivel local no deberían financiarse, en absoluto, mediante tributos locales. Hasta la fecha, ningún municipio en el Perú agota todas las posibilidades legales a su disposición para obtener ingresos propios. El hecho de que todavía se defienda la opinión referida también en ciudades con SAT, indica que el impacto de las campañas y medidas de sensibilización citadas hasta el momento ha sido limitado.

Violaciones de normas legales y aprovechamiento de ámbitos legalmente poco definidos

En una serie de casos, que la Defensoría del Pueblo ha tratado en parte, 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. Se han documentado los casos conflictivos en dos informes de la Defensoría del Pueblo que contienen en detalle los reclamos de determinados contribuyentes y la respectiva situación jurídica. Se refieren en primera línea a medidas de cobranza coactiva así como a la determinación de los arbitrios.⁷⁴

Actividades exageradas o incluso ilegales disminuyen la legitimidad de la institución y del sistema tributario municipal. En especial, fueron documentados por los medios de comunicación durante las campañas políticas de las elecciones de 2006 y discutidos ampliamente por la opinión pública. Por este motivo, hubo una pérdida de imagen de los SAT y de la atractividad del modelo. No obstante, el número de reclamos relativos al trabajo de los SAT ha disminuido ostensiblemente desde el año 2006. Esto señala que ha aumentado la conciencia de las jefaturas de los SAT para esta problemática y que se ha realizado una adaptación de los procedimientos.

74 Informe Defensorial N° 98 (2005) e Informe Defensorial N° 115 (2006).

4.2.3 Una mayor legitimidad produce un cambio gradual de la cultura tributaria

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 tanto en Lima como en Trujillo.

No obstante, en los SAT más recientes, el efecto positivo sobre la legitimidad del sistema tributario municipal parece ser menos palpable. En Huancayo, cuyo SAT es significativamente menos antiguo que aquellos de Lima y Trujillo, una parte de la población, al parecer, aún rechaza la institución. Las actividades del SAT se perciben como exageradas e injustificadas, más aún cuando los servicios públicos continúan siendo insatisfactorios en muchas partes de la ciudad.

Estas impresiones confirman la apreciación del personal del SAT y de los expertos externos: un SAT requiere, después de su establecimiento, entre dos y tres años para entrar en una fase de consolidación, para imponer cambios de conducta y ganarse poco a poco la confianza de la población. En los primeros años es claramente prioritaria, en la mayoría de los casos, la cobranza (en especial, la cobranza coactiva), dado que, normalmente, los SAT inician sus actividades bajo condiciones que se caracterizan por años de desatendimiento de la recaudación y una falta total de cultura tributaria. Tras esta fase de “mano dura”, pasa al primer plano la creación de incentivos positivos para los contribuyentes.

Los SAT consolidados, principalmente, son aquellos que van más allá de la toma de medidas de información y aspiran a un mayor acercamiento al contribuyente. Conforme a la estimación del personal del SAT, esta estrategia se funda en un proceso de aprendizaje institucional: se ha llegado a una situación en la cual la administración tributaria sólo podrá mejorarse con el apoyo del contribuyente y ya no contra su voluntad.

Este cambio de estrategia se traduce, entre otros, en una mayor satisfacción del cliente y en un menor número de quejas y reclamaciones. Ambas tendencias indican que una mayor legitimidad del sistema tributario municipal puede ir acompañada de un cambio paulatino de la cultura tributaria

en general. El pago de los tributos se convierte en norma y la comprensión de la relevancia de los ingresos fiscales para el desarrollo del municipio y la provisión de servicios públicos crece. Esto, por otra parte, facilita el trabajo de los SAT y reduce la necesidad de medidas coercitivas impopulares.

4.3 Los SAT y su asociación ASAT: ¿polos de innovación en el sistema tributario peruano?

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. En el presente Capítulo se discutirá la forma en que estas innovaciones tienen influencia, más allá de su ámbito inmediato de aplicación, sobre el sistema tributario peruano o sobre otras entidades del sector público. Si coinciden ambas características – la producción de innovaciones y la influencia sobre otros actores – se habla de un “polo de innovación”.

La investigación se desarrolla en dos etapas. En primer lugar, se esbozará en qué ámbitos los SAT generan soluciones innovadoras (4.3.1). A continuación, se examinará mediante qué mecanismos se intercambiarán y difundirán experiencias, competencias y enfoques de soluciones. En este contexto, la asociación de los SAT, la ASAT, ejerce un papel cada vez más importante. Sin embargo, la difusión de las innovaciones de los SAT encierra un potencial aún no completamente realizado. (4.3.2).

4.3.1 Los SAT generan soluciones innovadoras

Estímulos importantes 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. Estas características fomentan la adaptación y la modernización de las estructuras y los procesos internos, de la gestión de personal y finanzas y de la infraestructura, también más allá de la fase de instalación de los SAT. En este contexto, se desarrollan soluciones innovadoras para la administración tributaria que poseen el potencial de ser transferidas tanto a otros ámbitos de la misma administración municipal como también a otros municipios. En la

ilustración siguiente se presentan los ámbitos en los cuales los SAT han destacado especialmente como generadores de soluciones innovadoras.

Ilustración 12: Los SAT como generadores de soluciones innovadoras	
Innovaciones	Explicaciones y ejemplos
1. Organización de los SAT	
Adaptación flexible de la estructura interna de la organización	<ul style="list-style-type: none"> • Flexibilidad en la destinación del personal, dependiendo de la fase en la cual se halla el SAT • Autonomía en la organización interna del SAT
Nuevos instrumentos de planificación	<ul style="list-style-type: none"> • Introducción de instrumentos de planificación concertados (planificación estratégica plurianual – planificación presupuestaria – planificación del trabajo anual – planificación operativa de los departamentos con indicadores de rendimiento)
Introducción de instrumentos de control y gestión más efectivos y eficientes	<ul style="list-style-type: none"> • Seguimiento permanente de los procesos a través de la gerencia • Reducción de la corrupción e incremento de la transparencia
Uniformización y estandarización de procedimientos y procesos dentro de la administración tributaria	<ul style="list-style-type: none"> • Elaboración de manuales específicos de procedimientos • Simplificación y aceleración de los procesos internos • Descentralización interna, introducción de la gestión por resultados • Gestión de calidad (certificación ISO 9001)
Nueva cultura empresarial orientada a la economía privada y desarrollo de una identidad corporativa (<i>Corporate Identity</i>)	<ul style="list-style-type: none"> • Efectos sobre la autopercepción y la motivación del personal • Influencia sobre la percepción de los SAT en la opinión pública

2. Orientación hacia el cliente	
Fomento de una administración tributaria más amigable para el cliente	<ul style="list-style-type: none"> • Nueva orientación de la administración tributaria: de una autoridad pública hacia un prestador de servicios • Establecimiento de una defensoría del contribuyente y de un departamento de reclamos • Introducción del principio de ventanilla única (<i>one-stop-agency</i>) • Reducción del número de documentos necesarios para una tramitación fiscal • Introducción de nuevas modalidades de pago en cooperación con bancos y notariados • Reducción de tiempos de espera
3. Innovaciones técnicas	
Utilización de TIC, desarrollo de programas	<ul style="list-style-type: none"> • Desarrollo de sistemas integrados de procesamiento de datos • Puesta en red de bancos de datos • Páginas web informativas de la administración tributaria • Utilización de sistemas de información geográfica (SIG - Lima) • Digitalización de los archivos
4. Gestión de personal	
Personal de mayor calificación	<ul style="list-style-type: none"> • Mayores exigencias relativas a la competencia del personal en los perfiles de puestos de trabajo • Definición flexible de contratos de trabajo y salarios • Remuneración ajustada al rendimiento • Capacitación sistemática del personal
Determinación de metas para el personal a nivel de los departamentos administrativos	<ul style="list-style-type: none"> • Evaluaciones y comparaciones periódicas del rendimiento • Motivación del personal para el incre-

	<p>mento del rendimiento laboral</p> <ul style="list-style-type: none"> • Oportunidades de ascenso profesional dentro de la organización o bien en la red integrada de los SAT • Código de ética
Selección de personal	<ul style="list-style-type: none"> • Selección de personal conforme a criterios de calificación, rendimiento y capacitación profesionales • Incremento de la transparencia con relación a las oportunidades de empleo
5. Gestión financiera	
Utilización de instrumentos innovadores de financiación	<ul style="list-style-type: none"> • Utilización de fondos fiduciarios, créditos en cuenta corriente, etc.
Cooperación estrecha con bancos y notariados	<ul style="list-style-type: none"> • Simplificación de transacciones • Multiplicación de puntos de pago • Intercambio directo de datos en línea
Modalidades de pago modernas	<ul style="list-style-type: none"> • Pagos en línea • Amplia aceptación de tarjetas de crédito • Red de sucursales en las grandes ciudades con SAT
6. Cooperación	
Cooperación con otras autoridades	<ul style="list-style-type: none"> • Cruce de datos e intercambio con oficinas de catastro, registros civiles, empresas de servicio público, etc.
Administración por encargo	<ul style="list-style-type: none"> • Asunción de la administración tributaria de municipios distritales (en planificación) • Cobro de tasas y multas / administración de la caja por encargo de otras entidades públicas (gobierno regional, empresas públicas, etc.)
Fuente: Elaboración propia	

4.3.2 Los SAT y su asociación ASAT producen efectos de divulgación

La ilustración arriba expuesta señala que los SAT producen innovaciones tanto en la relación interna como en la externa. Algunas de estas actividades se hallan en relación directa con la forma organizativa de los SAT, otras podrían realizarse, sin más ni más, también en las administraciones tributarias convencionales. El ejemplo de las autoridades fiscales de Tacna, ya mencionada frecuentemente, demuestra que esto sí sucede, en efecto, en casos particulares. También en la aglomeración urbana de Lima existen autoridades fiscales de municipios distritales (p. ej., Miraflores y Surco) que pueden compararse, sin vacilaciones, con los SAT en muchos ámbitos.

Por tanto, es aún más importante que las nuevas soluciones desarrolladas en un SAT, con probado éxito, se pongan a disposición también de otras 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, 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*), sea de manera individual o a través de asociaciones de interés.

Algunos SAT, pero más aún la asociación de los SAT, ASAT, 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. 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.

ASAT

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.

A pesar de que todos los SAT son miembros de la asociación la ASAT se halla todavía en una fase de construcción. La asociación no se había establecido sólidamente hasta la fecha, como se ha constatado, p. ej., en pagos irregulares de algunos de sus asociados. El SAT de Lima, con distancia el mayor y más consolidado de los SAT, no participó activamente en la fundación de la ASAT y sólo se adhirió a la asociación tras haber transcurrido un período de tiempo. El SAT de Lima participa hasta la fecha de manera poco proactiva en el trabajo de la ASAT. En lugar de ello, se apuesta, preferentemente, por relaciones bilaterales con otras autoridades tributarias, o bien a la comercialización directa de sus propios productos de capacitación, asesoramiento y de software. Aparte de eso, el trabajo de la ASAT se ve dificultado por una precaria dotación financiera. Hasta el momento, depende casi exclusivamente de proveedores externos de fondos para nuevos proyectos e iniciativas.

Con todo, las actividades en curso de la ASAT dejan entrever un alto potencial. Los ámbitos esenciales de trabajo serían la representación de intereses de los SAT asociados, el apoyo a la creación de nuevos SAT, las ofertas de capacitación, así como el desarrollo y la difusión de instrumentos.

Representación de los intereses de los miembros de los SAT

Un campo de actuación de la ASAT es la representación de los intereses de sus asociados ante instituciones estatales a nivel nacional, en especial, ante el Congreso del Perú y el MEF. La ASAT lanza iniciativas legislativas para la reforma del derecho tributario municipal, toma influencia sobre debates parlamentarios en relación con propuestas actuales de reformas y asesora a los responsables de la toma de decisiones políticas. Además, la ASAT observa los desarrollos en curso de la política y del derecho fiscal e informa a sus asociados sobre modificaciones o bien sucesos relevantes.

El trabajo de la ASAT como representante de intereses de los SAT se halla aún en sus inicios. 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.

Cooperación con otras organizaciones

La ASAT se convierte en un foro para la cooperación con otras organizaciones:

- La ASAT aprovecha las audiencias públicas que realiza el Congreso del Perú para ofrecer talleres y cursos para las administraciones tributarias municipales y para promocionar la creación de nuevos SAT.
- Más allá de la cooperación exclusivamente política, la ASAT coopera también con asociaciones municipales, especialmente con la Asociación de Municipalidades del Perú, (AMPE) y la Asociación de Municipios Rurales.
- De cara a la modernización del sistema peruano de catastro, la ASAT coopera con autoridades nacionales tales como la Comisión de Formalización de la Propiedad Informal (COFOPRI) y la Superintendencia Nacional de Registros Públicos (SUNARP).
- Además, se organizaron en 2007 dos reuniones con los alcaldes de los 25 municipios provinciales que, a la vez, son las capitales de sus departamentos.

La relación de los SAT con instituciones relevantes del Estado, entre ellas la SUNARP y el Registro Nacional de Identificación y Estado Civil (RENIEC), no ha sido siempre fácil. Si bien, el derecho peruano permite acuerdos de cooperación entre las administraciones tributarias municipales y estas instituciones, estos acuerdos son poco frecuentes y muy rara vez se llevan en efecto a cabo. Normalmente, los SAT (al igual que las administraciones tributarias convencionales) tiene que pagar por el acceso a los datos de estas entidades, con lo cual los derechos exigidos exceden repetidas veces la capacidad o bien la disposición de pago de las administraciones tributarias municipales. Desde la perspectiva de estas últimas, es propicio tratar el problema en el marco de iniciativas políticas o legislativas de la ASAT.

Aparte de la creciente puesta en red a través de la ASAT, los SAT mantienen relaciones bilaterales de intercambio en distintos ámbitos y sobre diversos temas. Esto va desde el intercambio personal en el marco de prácticas hasta proyectos de asesoramiento. A menudo, los SAT más antiguos (especialmente, de Lima y Trujillo) son a este respecto los oferentes de conocimientos. En algunos casos específicos también se coopera con administraciones tributarias tradicionales. Resulta deseable una mayor institucionalización de la cooperación entre los SAT y con ASAT, a fin de evitar, entre otros, por ejemplo, el desarrollo paralelo de soluciones en los SAT y de aprovechar efectos de escala.

Promoción de la creación de nuevos SAT y ofertas de capacitación

Uno de los objetivos de ASAT es que haya un SAT en cada uno de los 25 municipios provinciales capitales de departamento. Con esta finalidad, se están elaborando en casos individuales estudios de factibilidad con el apoyo de la Cooperación al Desarrollo (GTZ) de Alemania, que deben utilizarse como bases para la toma de decisiones en relación a creaciones de SAT. Sin embargo, hasta la fecha, estos estudios no se han sistematizado en mayor grado. En la actualidad, no existe todavía un catálogo uniforme de criterios para la evaluación y la factibilidad de reformas de la administración tributaria tradicional. Tampoco se dispone siempre de los datos necesarios como, por ejemplo, sobre el potencial tributario o la tasa de morosidad. El establecimiento de SAT en otros municipios, p. ej., en municipios distritales, no cuenta con el apoyo de la ASAT, pese a que algunos municipios distritales de la aglomeración urbana de Lima por su alta recaudación fiscal podrían en principio aplicar el modelo de los SAT.

En casos de constitución de un SAT, la ASAT pone a disposición apoyo técnico y de personal, p. ej., para el reclutamiento de personal especializado. En este contexto, corresponde preparar al nuevo personal para las particularidades de funcionamiento y organización de un SAT, y capacitar a los empleados. Aparte de ello, ASAT ofrece distintas posibilidades de capacitación. Entre éstas se cuentan, especialmente, cursos y talleres sobre determinados aspectos del trabajo de los SAT (p. ej., sobre el cálculo correcto de los arbitrios). En algunos casos, ha tenido lugar una cooperación con la entidad de capacitación del SAT de Lima (EscuelaSAT). Muchas de estas medidas se realizarán con apoyo de la cooperación al desarrollo alemana. En la actualidad, aproximadamente un 70 % de los participantes de

los cursos de capacitación de la ASAT provienen de OdR convencionales. Por consiguiente, puede partirse de la base de que habrá efectos de divulgación directos también para las administraciones tributarias convencionales.

Desarrollo y difusión de instrumentos

A los asociados de la ASAT se les pone a disposición, en casos puntuales, instrumentos específicos para su trabajo operativo. De este modo, la ASAT proporcionó, en el año 2006, tablas comparativas para el cálculo de los arbitrios conforme a las disposiciones legales. Además, se facilitó también a los SAT y a las administraciones tributarias convencionales, mediante la ASAT, el acceso a algunas soluciones de software, desarrolladas por otros SAT, como por ejemplo, una aplicación para la gestión de tiempos de espera. Así y todo, en la actualidad no se distribuyen todavía de manera sistemática instrumentos ni se aprovecha aún, a este respecto, el gran potencial de la ASAT.

5 Conclusiones y transferencia del modelo de los SAT

La investigación dio por resultado que la aplicación del modelo de los SAT puede generar mejoras en la administración tributaria municipal. Los SAT contribuyen al incremento y, probablemente, a la estabilización de los ingresos municipales. Su trabajo causa efectos positivos en distintos aspectos de la legitimidad del sistema tributario. Los SAT y su asociación ASAT están asumiendo, además, medidas para hacer accesible también a otras administraciones tributarias las innovaciones desarrolladas internamente.

No obstante, en la fase de análisis empírico salieron a la luz también varios puntos a través de los cuales el modelo de los SAT o bien su aplicación en la práctica peruana deja entrever posibilidades de mejora. Estos puntos se expondrán en resumen a continuación (5.1).

El éxito de los SAT tiene relevancia más allá del ámbito inmediato de aplicación: precisamente, es de interés para la cooperación al desarrollo detectar si el modelo de las agencias tributarias semiautónomas puede transferirse a otros municipios situados en el Perú, o bien, en otros países. Esta cuestión se discutirá en la segunda parte del capítulo (5.2).

5.1 Posibles puntos de enfoque para futuras reformas en los SAT

La exposición subsecuente de los puntos de enfoque para las mejoras de los SAT se basa en los resultados de la fase empírica y se orienta por los tres ejes investigativos del estudio:

- De cara a la **eficiencia y la efectividad**, es de gran importancia que los SAT puedan conservar su autonomía. Además, con la consolidación de los SAT, los criterios de eficiencia deberían adquirir mayor peso en las consideraciones de los actores involucrados (5.1.1).
- De cara a la **legitimidad**, la correlación entre recaudación fiscal y la calidad de los servicios públicos parece desempeñar un papel decisivo. Sería aconsejable para los SAT fortalecer en el futuro su cooperación con los prestadores de servicios públicos (5.1.2).
- De cara a la **innovación**, debería aprovecharse el potencial que encierra la cooperación entre las administraciones tributarias. Esto puede lograrse, en especial, a través del fortalecimiento de la ASAT (5.1.3).

5.1.1 Eficiencia y efectividad

- **Preservar la autonomía de los SAT:** El marco institucional de los SAT prevé un alto grado de autonomía administrativa, financiera y de personal. Así y todo, no se ofrece garantía ninguna de que esta autonomía, en la práctica, sea siempre respetada por las autoridades políticas. Existen indicaciones de que en algunos municipios se ha intentado ejercer influencia política sobre la actividad operativa de los SAT, relacionado, por ejemplo, con la cobranza o el reclutamiento de personal. Una toma de influencia de este tipo no favorece a largo plazo a ninguna de las partes. El gobierno municipal debería respetar, en interés de un desarrollo positivo sostenible de su situación financiera, la autonomía del SAT. Los SAT, por su parte, deberían atender de que no se los utilice como instrumentos de la política local. En este contexto, es importante que se hagan conocer a todos los actores de la política municipal las ventajas del modelo de los SAT y que se los informe de manera exhaustiva sobre los progresos en el sistema tributario.
- **Optimización de la eficiencia:** En los SAT visitados en el curso de la investigación se presta atención a la eficiencia. Así y todo, el incremento de la eficiencia se lleva adelante de manera menos sistemática y con indicadores menos claros que en el caso de la efectividad.

Tras una fase de consolidación institucional e incremento de la efectividad de la recaudación tributaria, debería hacerse de la eficiencia un objetivo de mayor prioridad. Para ello, deberían acordarse metas de eficiencia y dotarlos de indicadores verificables. Una aplicación más eficiente de recursos sería ventajosa, tanto para el municipio como así también para los SAT.

- **Fijación planificable de la comisión:** Los gobiernos municipales como también la ciudadanía local tienen un legítimo interés en reducir a mediano y largo plazo los costos de la recaudación tributaria y, con ello, el monto de la comisión de los SAT. Tras una primera fase en la cual tienen que realizarse y financiarse inversiones iniciales, podría tener lugar una reducción paulatina de la comisión. Con todo, ésta debería ser previsible y, por consiguiente, planificable para los SAT. Una reducción ad hoc de la comisión va en detrimento de una gestión sostenible del SAT y hace imposible una planificación a largo plazo. A fin de minimizar un comportamiento de riesgo moral (*moral hazard*) de los SAT, deberían llevarse a cabo negociaciones sobre la comisión, basándose en la planificación estratégica y en los requerimientos de inversiones vinculados con ella.
- **Cooperación mediante TIC:** Los SAT han entendido la gran relevancia de las soluciones integradas de TIC para la administración tributaria. Las inversiones en este ámbito han constituido en los últimos años una prioridad para muchos SAT. Así y todo, las inversiones han tenido lugar, en la mayoría de los casos, de manera independiente unas de otras. Si bien los sistemas de TIC tienen que adaptarse a las necesidades y los procesos de cada uno de los SAT, podrían lograrse reducciones de costos mediante la cooperación con otros SAT y otras OdR, al momento de elaborar un software básico. Por lo tanto, deberían examinarse las posibilidades de cooperación, especialmente, al constituirse un nuevo SAT.
- **Fortalecimiento del sistema catastral:** Un buen catastro es una condición básica para una recaudación tributaria eficaz y equitativa, en especial, de cara a los impuestos prediales y los arbitrios. Los SAT compensan la falta de informaciones catastrales, en parte, mediante la recopilación de informaciones propias, p. ej., a través de inspecciones in situ. Sin embargo, esto es costoso y no puede sustituir a un ente catastral de buen funcionamiento. Por consiguiente, paralelamente a las reformas de la administración tributaria debería llevarse adelante la modernización del catastro. En muchos municipios no se aplica la norma legal relativa a la utilización de un 5 % del impuesto predial

para la modernización de los catastros. Por lo tanto, el cumplimiento con las disposiciones legales sería un primer paso importante.

- **Política salarial sostenible:** A fin de hallar y mantener a empleados competentes y motivados, se requiere un nivel salarial adecuado a la calificación. Incentivos de rendimiento mediante el pago de gratificaciones representan un posible instrumento para motivar al personal y vincularlo a largo plazo a los SAT. Las disposiciones legales con relación a la remuneración en la administración pública limitan una política salarial activa de este tipo – mismo cuando los SAT como OPD están sujetos a un régimen laboral un poco más flexible.⁷⁵ Debe cuestionarse si sería posible que se modernizase el sistema salarial público en tanto se introdujesen nuevos mecanismos e incentivos sin poner en duda la austeridad necesaria del sector público.

5.1.2 Legitimidad

Como ya se ha expuesto, los SAT tienen un interés propio en incrementar su legitimidad y la del sistema tributario municipal, dado que de esta manera resultaría esencialmente más fácil la recaudación tributaria. Teniendo en cuenta las condiciones de marco locales y los efectos positivos y negativos del trabajo de los SAT sobre la legitimidad, arriba mencionados, pueden derivarse de ello algunas estrategias con cuya ayuda podría incrementarse aún más el efecto legitimador de los SAT.

- **Mayor influencia sobre la prestación de servicios públicos:** Los SAT podrían intervenir de manera más activa por la cantidad y calidad de los servicios públicos locales. Sería importante, ante todo, establecer canales institucionalizados para la recopilación y transmisión de quejas con relación a la prestación de servicios públicos. Se podría reflexionar sobre una cooperación más estrecha con organizaciones civiles para una recopilación específica de informaciones. La transmisión de informaciones podría realizarse mediante un intercambio formalizado con la administración municipal o con las empresas de servicios, las cuales deberían tener un gran interés en la transmisión

⁷⁵ Con todo, debe observarse que el presupuesto nacional para el año 2007 excluyó a los OPD (entre esos, a los SAT) de las reglas de austeridad, de modo que podían tomar decisiones sobre aumentos salariales sostenibles, conforme al así denominado cuadro de asignación de personal (CAP) y al presupuesto proyectado anual (PPA). Para ello, las condiciones radicaban en autorizaciones del MEF y del Concejo Municipal. Evidentemente, no todas las jefaturas de los SAT han logrado obtener estas autorizaciones.

de las correspondientes informaciones. Al mismo tiempo, debería informarse a los ciudadanos acerca de estas cooperaciones.

- **Mayor orientación hacia el cliente:** Entre los distintos SAT se denotan aún diferencias claras respecto a la orientación hacia el cliente. Aquellos SAT, en los cuales la orientación hacia el cliente no ha estado hasta la fecha tan claramente en un primer plano, deberían fijarla como objetivo institucional relevante junto al incremento de los ingresos. A este respecto, sería deseable la implementación de las siguientes medidas:
 - Capacitar al personal de manera más sistemática y con mayor frecuencia, a fin de que tuviesen amplios conocimientos acerca de las regulaciones actuales.
 - La orientación hacia el cliente no debería sacrificarse en pos del aumento de la eficiencia de los SAT. Objetivos de buen servicio podrían fijarse, donde existiesen, como metas del personal.
 - Todos los SAT deberían instaurar Defensorías al Contribuyente que aceptasen quejas, reclamaciones, consultas y propuestas de mejoras de los contribuyentes. En la percepción pública de la administración tributaria desempeña un papel importante el hecho de que los reclamos sean libres de costos.
 - En muchos SAT, las encuestas de satisfacción de clientes todavía no se han aplicado, hasta ahora, como recurso sistemático para la mejora de la atención al público. Los SAT deberían llevar a cabo periódicamente encuestas detalladas cuyos resultados se convirtiesen en recomendaciones apropiadas.
- **Mayor utilización de recursos de relaciones públicas y acercamiento al contribuyente:** A fin de contestar a la recriminación de falta de sensibilidad social y con el objetivo de fortalecer la cultura tributaria, los SAT deberían recurrir en el futuro aún más a campañas de información de alta calidad. Las campañas que se han llevado a cabo hasta la fecha no parecen haber “llegado” siempre en la medida deseada a los contribuyentes. Los SAT podrían agudizar aún más los mensajes que quieren transportar al público. Por ejemplo, podrían hacer hincapié en el argumento de que con su trabajo ayudan a mejorar la justicia y equidad del sistema tributario, dado que todos los grupos de contribuyentes serán implicados equitativamente. Algunos SAT han desarrollado estrategias de acercamiento al contribuyente que podrían servir de ejemplo a otros SAT.

- **Fortalecimiento de la cooperación con la población afectada:** Sería razonable para los SAT cooperar de manera más sistemática con los representantes de la sociedad civil. Podrían aprovechar los contactos con representantes de las Juntas Vecinales, las escuelas, las cámaras de comercio, las asociaciones u otras organizaciones a fin de hacer más transparente su trabajo, de transmitir su relevancia y de obtener informaciones. En general, puede afirmarse que aún no se ha agotado por completo el potencial de cooperación con la sociedad civil.

5.1.3 Innovación

Los SAT y la ASAT generan soluciones innovadoras para la administración tributaria peruana. En este contexto, han podido observarse efectos de divulgación, sobre todo, en los ámbitos de capacitación, de las iniciativas legislativas y de cooperaciones entre los SAT. No obstante, mismo en este ámbito son posibles mejoras:

- **Difusión de mejores prácticas:** A través de una recopilación y difusión más sistemáticas de mejores prácticas y de instrumentos de buen éxito pueden iniciarse efectos de modernización en los SAT, así como también en las administraciones tributarias convencionales. Sería posible, por ejemplo, crear redes o foros de trabajo (“mancomunidades de expertos”) para ámbitos específicos de la administración tributaria (fiscalización, cobranza, informática, relaciones públicas, etc.). En ellos, el personal técnico de cada departamento administrativo podría intercambiar ideas y experiencias acerca de aspectos específicos del trabajo de los SAT.
- **Fortalecimiento de la ASAT:** En este contexto, sería deseable también que se fortaleciera institucional y organizativamente la ASAT. Para ello, la iniciativa, presentada a mediados de 2008, de crear una estructura administrativa propia (oficinas y personal propios, duplicación de las tasas y, con ello, del presupuesto de la ASAT a 120.000 soles por año) se estima merecedora de fomento.⁷⁶ Este impulso de consolidación dentro de la asociación parece necesario, así y todo, es apenas suficiente, de cara a los planes de gran alcance de la ASAT. Adicionalmente, debería mejorarse la adquisición de fondos externos

76 Hay que constatar, sin embargo, que la página web de ASAT (<http://www.asat.org.pe/index.php>), consultada a principios de febrero de 2009, no indica que se haya realizado esta iniciativa.

mediante la formulación de proyectos realistas y de interés para donantes nacionales e internacionales.

- **Institucionalización de la cooperación:** ASAT debería continuar su empeño en arraigarse en el paisaje institucional político y en establecer cooperaciones institucionalizadas con las entidades estatales y las administraciones tributarias convencionales. A través de la creación y el fortalecimiento de redes pueden establecerse canales de comunicación que faciliten el trabajo de la asociación y fortalezcan su impacto hacia fuera.

5.2 ¿Es transferible el modelo de los SAT?

La transferibilidad del modelo de los SAT es un criterio importante para la evaluación de este enfoque de reforma. La separación de la administración tributaria de la administración municipal representa un corte drástico en un ámbito políticamente sensible que no puede realizarse en todo municipio. Aparte de factores institucionales, desempeñan un papel relevante condiciones fiscales y, no en último término, también políticas.

El interés y, finalmente, la decisión del Alcalde o del gobierno municipal de crear un SAT se halla bajo la influencia, p. ej., de la relativa importancia de los propios ingresos, del volumen del potencial tributario no agotado y de las perspectivas de éxito de reformas internas. Solamente, cuando los costos monetarios, políticos y sociales estén por debajo del beneficio esperado, el modelo será interesante para el municipio, y será razonable una implementación.

El presente capítulo expondrá, desde la perspectiva municipal, la transferibilidad del modelo de los SAT y presentará algunos factores importantes para una implementación exitosa. Primero, se discute a qué municipios es transferible, en principio, el modelo (5.2.1). A continuación, se referirá a qué municipios puede resultar de especial interés la constitución de un SAT y qué gastos están vinculados a ello (5.2.2). Mismo si un municipio puede crear, en principio, un SAT y tiene también interés en ello, corresponde tener en consideración algunas condiciones básicas que determinan si el establecimiento de un SAT es o no, conveniente. Estas se expondrán en 5.2.3. Paso seguido, se desarrollarán razonamientos sobre una implementación exitosa (5.2.4).

5.2.1 ¿A qué municipios es transferible, en principio, el modelo de los SAT?

Básicamente, el modelo es sólo transferible a municipios situados en países donde, en efecto, se recaudan impuestos a nivel municipal. Cuando el sistema tributario está estructurado de manera centralizada y se recaudan impuestos exclusivamente a nivel nacional, los razonamientos referentes a la creación de SAT locales, por supuesto, no tienen validez. A ello, se añade que debe existir además, a nivel local, un margen legal para establecer agencias ejecutoras descentralizadas, o bien, semiautónomas.

Otros determinantes importantes para la transferibilidad son de naturaleza fiscal. Entre ellos, figuran una cierta dimensión mínima de los municipios (número de contribuyentes) y un correspondiente rendimiento económico que se reflejen en la recaudación fiscal efectiva o potencial. El potencial tributario del municipio tiene que ser suficientemente alto para que un SAT pueda financiarse a través del modelo de comisiones.

Conforme a la ASAT, la comisión de un SAT no debe excederse, a la larga, de un 10 %, puesto que, por el contrario, existiría el riesgo de que aumente la presión política de justificación del modelo. Los costos mínimos calculados por la ASAT en el contexto peruano ascienden a 2 mill. de soles, aproximadamente, (alrededor de 450.000 euros) al año. Si estos costos se financiaran exclusivamente mediante las comisiones, los ingresos tributarios anuales de un municipio tendrían que ascender a, por los menos, 20 mill. de soles, para que la constitución de un SAT fuese razonable.

Sin embargo, no todos los municipios con SAT en el Perú presentan una recaudación de ingresos semejante. Por ejemplo, en Cajamarca, ésta se sitúa en sólo un 50 % del valor umbral mencionado. En este contexto, es importante subrayar que los SAT no se financian exclusivamente a través de la comisión, sino que también mediante otros ingresos como, p. ej., tasas de cobranza coactiva o multas. Conforme a la estimación de la ASAT, la comisión debería financiar entre un 40 % y un 60 % del presupuesto de un SAT consolidado.

5.2.2 ¿Para qué municipios es interesante la constitución de un SAT?

En un contexto, donde existen las “duras” condiciones expuestas arriba, debe cuestionarse qué municipios podrían tener interés en constituir un SAT. En el sector público, innovaciones de buen éxito no se imponen de manera automática, mismo cuando llevan a incrementos de eficiencia y efectividad como en el caso de los SAT. Esto se explica, entre otros, porque las instituciones públicas, al contrario de las empresas, no están expuestas a la competencia y, solamente rara vez, realizan de manera sistemática una evaluación comparativa (*benchmarking*). Por lo tanto, se requieren proyectos piloto exitosos y esfuerzos activos a fin de difundir modelos innovadores en el sector público.

En principio, es interesante la transferencia del modelo de los SAT a un municipio cuando la presión económica es alta, p.ej., en una situación prolongada de déficits fiscales y una administración tributaria débil o corrupta. En este contexto, la importancia de los **ingresos propios** es relevante. Cuanto mayor es el porcentaje de los ingresos propios en los ingresos generales de un municipio, tanto más interesante es el modelo de los SAT. El modelo parece ser, a primera vista, de menor interés para aquellos municipios cuyos ingresos provienen en un alto porcentaje de las transferencias nacionales del Estado central. Por cierto, un aumento de los ingresos propios puede ser, incluso bajo estas condiciones, un motivo importante, cuando el municipio desea reducir su dependencia de las transferencias nacionales volátiles y poco planificables (véase también el Capítulo 2.1.2).

Aparte de un gran interés en ingresos propios, otros factores desempeñan un papel en la transferencia del modelo de los SAT. Entre ellos, figuran, ante todo, el **índice de morosidad** y el porcentaje estimado de evasión tributaria. La fundación de un SAT en un municipio, donde un 80 % del potencial tributario ya se realiza por una administración tributaria convencional y la morosidad es escasa, parece, por ejemplo, menos conveniente que en un municipio que está muy lejos de agotar su potencial tributario. En el primer caso, podría pensarse también en una reforma administrativa interna a fin de continuar mejorando la recaudación tributaria y de aprovechar completamente el potencial. Por el contrario, 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.

El modelo de los SAT es de especial interés también para municipios cuya administración tributaria está caracterizada por un alto **nivel de corrupción**. Tal y como se ha mencionado repetidas veces, la lucha contra la corrupción es uno de los motivos principales para la creación de una agencia tributaria semiautónoma, tanto a nivel nacional como a nivel municipal. A través de la separación de la administración tributaria de la administración municipal pueden romperse redes clientelistas existentes y detenerse la corrupción. Por esta razón, los municipios podrían utilizar el modelo como instrumento, a fin de reducir la corrupción en la propia administración tributaria, e incrementar, con ello, la legitimidad del sistema tributario municipal y de la administración municipal, en general (véase también Capítulo 2.4.3).

Por último, un cambio del modelo es de interés, desde la perspectiva de los municipios, cuando el beneficio que se espera de la reforma es mayor que los costos calculados. La constitución de un SAT y la externalización de tareas y competencias de la administración municipal están vinculadas, en parte, a desafíos y costos considerables que deben tenerse en cuenta en los procesos de toma de decisiones (véase también 2.2.5). Estos costos varían de municipio a municipio y, así y todo, pueden subdividirse, en general, en costos monetarios, costos políticos y costos sociales:

Costos monetarios

- **Inversión inicial:** Se requiere un nivel adecuado de inversión a fin de garantizar el equipamiento técnico y la infraestructura necesarios para el funcionamiento del SAT. En el Perú, la ASAT ha promovido, en algunos casos con apoyo de la cooperación al desarrollo de Alemania, la fundación de los SAT. Sin embargo, en la mayoría de los casos, los municipios solos tienen que correr con los gastos para ello (p. ej., en Lima 1 mill. de soles y en Huancayo 400.000 soles).
- **Costos de personal:** En este contexto, el porcentaje de contratos por tiempo ilimitado y el número de funcionarios públicos en la administración tributaria es de relevancia. En municipios con un alto número de personas empleadas por tiempo ilimitado y funcionarios, la externalización de la administración tributaria causa altos costos, puesto que quienes ya estaban empleados en este ámbito tienen que ser destinados a otro cargo interno y continuar percibiendo en el futuro su

salario (cfr. Capítulo 4.1.1). Con todo, las condiciones en el Perú son, desde la perspectiva del municipio, relativamente favorables, dado que dentro de las administraciones tributarias existen muchos contratos por tiempo limitado que, en el caso de externalización de tareas, son rescindibles a corto plazo.

- **Costos adicionales de transacción:** A través de la externalización de la administración tributaria se generan costos para los municipios en el ámbito de la comunicación y del control de los SAT.

Costos políticos

Los costos políticos que posiblemente pueden derivarse de la constitución de un SAT, pueden subdividirse en una dimensión interna y otra externa:

- **Dimensión interna:** pérdidas por fricciones internas dentro de la administración municipal pueden conllevar altos costos políticos y, en caso extremo, conducir a un fracaso del modelo, como ilustra el caso de Arequipa. A menudo, el personal o bien los sindicatos de los empleados municipales se resisten a las reformas por temor a eventuales despidos y pérdida de poder. No en vano se representa, comúnmente, al personal del sector público en el debate internacional sobre la modernización administrativa como el obstáculo más relevante o bien un factor clave para las reformas (p. ej., OCDE 2005b, 5).
- **Dimensión externa:** La sociedad civil organizada puede dificultar, asimismo, reformas e impedir la transferencia del modelo de los SAT. Protestas y resistencia por parte de los ciudadanos pueden derivar en costos políticos considerables para el Alcalde y el gobierno municipal y conducir incluso a la pérdida de influencia política y de las elecciones.

Costos sociales

La creación de un SAT puede ocasionar también costos sociales de relevancia. La carga tributaria mayor puede conducir a corto plazo a un desequilibrio entre el pago y las prestaciones. Este es el caso cuando los servicios públicos no se mejoran en igual proporción (o bien en el mismo ritmo) en la que aumenta la carga tributaria. Esto puede significar una pérdida de bienestar para el ciudadano y, a su vez, conllevar, por último, costos políticos a través de protestas cívicas.

5.2.3 ¿En qué contexto es conveniente la constitución de un SAT?

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, también cuentan otros factores:

- Ante todo, la **voluntad política** y el compromiso del gobierno municipal son de relevancia determinante. Una masa crítica de partidarios y respaldo político son indispensables, no solo para la implementación de la reforma, sino también para garantizar y mantener la autonomía operativa del SAT.
- Además, es importante que el gobierno municipal tenga una **orientación reformista**. Un SAT desarrolla preferentemente su potencial en un contexto de reformas, dado que como innovador aislado tendrá que hacer grandes esfuerzos a fin de compensar las fallas institucionales en su entorno. En este contexto, puede mencionarse de manera paradigmática el fortalecimiento del sistema catastral. Déficits en este ámbito significan para los SAT un drenaje adicional de recursos, lo cual puede disminuir claramente su eficiencia y su efectividad.
- Desde la perspectiva de la política de desarrollo, también la **capacidad** del gobierno municipal influye en la conveniencia de un SAT. En este contexto, los desafíos para los municipios radican, primordialmente, en la supervisión adecuada de las actividades y los resultados de los SAT. La externalización de la administración tributaria tiene que estar acompañada por la creación de mecanismos apropiados (adicionales) de monitoreo y control. La clave para ello es el establecimiento de un sistema balanceado que garantice al SAT autonomía y flexibilidad suficientes y, a pesar de ello, incluya los mecanismos necesarios de rendición de cuentas y control.

Dada la gran heterogeneidad de los municipios en el Perú, igual que en otros países, parece obvio que no todos están en las mismas condiciones para hacer frente a los desafíos existentes. En el contexto de un gobierno municipal débil existe el riesgo de que el SAT, como institución innovadora y fuerte en un entorno institucional débil, actúe más allá de sus competencias o someta la persecución del bien común a sus objetivos institucionales.

5.2.4 ¿Qué debe considerarse durante la implementación?

Si la decisión es favorable a la fundación de un SAT, la implementación exitosa de las reformas estará vinculada a la consideración de las condiciones específicas de cada caso, y dependerá, no en menor grado, de medidas complementarias.

Fase de establecimiento

Un factor de relevancia es el momento apropiado de la constitución de los SAT dentro del ciclo político, como ilustra el ejemplo de Arequipa: en 2006, el Alcalde trató de establecer un SAT poco antes del término de su mandato. Esto fue interpretado por la oposición como un intento de colocar, aún antes de las elecciones, a partidarios políticos en puestos estratégicos a fin de asegurar, en caso de perder las elecciones, su propia posición. Este argumento se expuso, conjuntamente con otros, en la discusión sobre el SAT con la finalidad de generar protestas de los ciudadanos que, por último, condujeron al fracaso de la iniciativa.

Desde la perspectiva política, los primeros **12 a 18 meses tras la elección** de nuevas autoridades son supuestamente los más apropiados para constituir un SAT, puesto que, como se ha indicado en 4.1.1, los mayores incrementos de recaudación tienen lugar en el segundo y tercer año de operación de los SAT. En caso de que estos éxitos se presenten en tiempos cercanos a las elecciones, esto podrá significar una contribución de gran valor para la subsistencia del SAT.

A fin de que el SAT pueda desarrollar su potencial en relación con los objetivos a los que aspira (sobre todo, el aumento de los ingresos y la reducción de la corrupción), es conveniente una **separación física** entre el SAT y la administración municipal que, en el Perú, se ha efectuado en casi todos los casos. A este respecto, se requiere, no obstante, definir claramente e institucionalizar canales de comunicación entre el SAT y el municipio. Desde la perspectiva de la administración municipal, esto sirve, primordialmente, para el control del SAT y del logro de sus objetivos. Desde el punto de vista del SAT, un vínculo institucional es igualmente importante, dado que el SAT requiere apoyo político y puede beneficiarse de la cooperación con otras instituciones (públicas).

Durante todo el proceso de instalación e implementación son indispensables una **participación ciudadana** activa y una transparente **política de**

informaciones, sobre todo, ante los empleados de la administración municipal y los importantes actores del ámbito civil y de la economía. En este contexto, la dirección política debería articular claramente los motivos de la creación del SAT y discutir abiertamente sobre las expectativas puestas en la administración tributaria reformada. El ejemplo del fracaso del SAT en Arequipa pone en claro que la negligencia en este campo puede poner en peligro las reformas. Por consiguiente, debería ser interés del gobierno municipal hacer frente, con campañas informativas, a la movilización de la sociedad local contra la introducción de un SAT.

Fase operativa

Los SAT, al igual que las administraciones tributarias convencionales dependen en su trabajo de una alta calidad y actualidad de las **bases de datos**. La comparación y el intercambio sistemáticos de datos con la administración municipal y otras autoridades son de especial importancia para una operación eficiente y eficaz. Las posibilidades de cruce de datos con otras instituciones del sector público y con empresas privadas (p. ej., con empresas telefónicas y de agua) constituyen para el SAT una considerable reducción de gastos.

Como ya se ha mencionado, catastros actualizados representan una condición básica para una mejor recaudación tributaria. Los SAT compensan la falta de informaciones catastrales, en parte, mediante la recopilación propia de informaciones (p. ej., a través de inspecciones in situ) lo cual implica gastos considerables y muchas veces innecesarios (puesto que la información ya existe en el ámbito público). Por lo tanto, sería conveniente, también desde la perspectiva del municipio, fomentar la modernización de los catastros y el intercambio institucionalizado de datos, sobre todo teniendo en cuenta que una reducción de costos por los SAT hace factible también una reducción de la comisión y, por consiguiente, la ampliación de los márgenes propios de gasto para el municipio.

Tras la constitución de los SAT, éstos se hallan frente a la difícil tarea de modificar una **cultura tributaria** que se caracteriza por el no pago generalizado de impuestos y tributos y por la concesión periódica de amnistías tributarias. Este cambio cultural tiene lugar al comienzo, sobre todo, mediante recursos coactivos que encierran el riesgo de protestas públicas (véase Lima y Huancayo). Es fácilmente imaginable que estas actividades puedan implementarse en municipios con bajos niveles de movilización

cívica y una alta legitimidad de la dirección política. Por el contrario, un alto grado de movilización, combinado con una percepción general negativa de la administración pública, puede conducir a una actitud de rechazo de los contribuyentes y, por consiguiente, dificultar gravemente el trabajo de los SAT.

También el grado de informalidad en una economía local puede traer problemas para un SAT. Un alto porcentaje de empresas informales implica, p. ej., un potencial no agotado en el ámbito de las licencias comerciales. Existe una línea conflictiva entre comerciantes formales radicados y comerciantes informales “ambulantes”. Mientras que los impuestos (p. ej., el impuesto predial) y los arbitrios (p. ej., recolección de desechos y limpieza pública) afectan a los primeros, los comerciantes “ambulantes” se liberan de estos pagos. Comerciantes formales consideran que esto es injusto y rechazan estrictamente medidas para una recaudación tributaria más efectiva en su contra. Esto puede ir en perjuicio de la legitimidad del SAT o bien de todo el gobierno municipal.

Los desafíos de cara a la informalidad van más allá de las competencias y posibilidades de los SAT. Así y todo, estos pueden contribuir a la formalización de empresas, por ejemplo, a través del otorgamiento de licencias comerciales en relación con la actualización del registro comercial.

Sostenibilidad de las reformas

La introducción de un SAT por sí sola no constituye una garantía para un éxito sostenible. Los SAT operan en un entorno complejo y su rendimiento a largo plazo está sujeta a factores exógenos que, en parte, escapan de su influencia directa. A continuación se expondrán sucintamente los factores de influencia, internos y externos, más importantes para un éxito sostenible de los SAT.

A fin de garantizar a largo plazo la sostenibilidad de las reformas y de posibilitar un trabajo exitoso de los SAT, es fundamental que se proteja la autonomía de los SAT. El modelo de los SAT se basa en la autonomía administrativa, financiera y de personal, pero no la garantiza a la larga. Una cooperación estrecha y un continuo intercambio de informaciones con el gobierno municipal son imprescindibles para el trabajo de los SAT. Existen indicaciones de que, progresivamente tras la constitución de los SAT, ha habido, más allá de esta cooperación, intentos de toma de in-

fluencia política sobre la actividad operativa de algunos SAT. Una intromisión de esta índole no es ventajosa para ninguna de las partes. Los municipios deberían respetar, en interés del desarrollo de los SAT, a largo plazo, la autonomía de su trabajo. Los SAT deberían estar atentos de no ser instrumentalizados en la política cotidiana.

Los buenos resultados de los SAT de cara al aumento de los ingresos tributarios se adjudican, no sólo a las inversiones en TIC, sino que principalmente al reclutamiento de **personal calificado**. A fin de conseguir y mantener buenos empleados, se requiere un nivel salarial adecuado a la calificación. Incentivos de rendimiento, por ejemplo, a través de gratificaciones, constituyen, además, un instrumento idóneo para motivar al personal y vincularlo a largo plazo a los SAT. Por lo tanto, es importante garantizarle a los SAT un correspondiente margen de actuación.

En el Capítulo 4.2 ya se expuso de manera exhaustiva la relevancia de la **legitimidad** de los SAT para su trabajo. En este contexto, debe hacerse hincapié, una vez más, en que las influencias negativas sobre la legitimidad pueden poner en peligro la existencia de los SAT. Los intensivos esfuerzos de cobranza de los SAT, sobre todo en la primera fase de operación, pueden afectar la legitimidad de la institución y del sistema tributario municipal.

En algunos casos, las protestas masivas de la población condujeron a que el cierre de los SAT se convirtiese en un eslogan de la campaña electoral de algunos candidatos locales. Hasta ahora, no se han cumplido, por cierto, en ningún caso estas promesas electorales, mismo tras la victoria electoral. No obstante, ponen en claro la posición precaria de los SAT, en especial, en la fase de inicio. Una mayor legitimidad en la ciudadanía podría contrarrestar este riesgo. Esfuerzos en los ámbitos de la orientación hacia el cliente, la cooperación con las empresas prestadoras de servicios públicos, el trabajo de relaciones públicas y la cooperación con la población civil pueden contribuir a un incremento continuo de la legitimidad de los SAT (véase también 4.2.4).

La **lucha contra la corrupción**, uno de los motivos principales del establecimiento de un SAT, desempeña también un papel importante en el contexto de la legitimidad. Existen claras referencias empíricas de que la externalización de la administración tributaria, mediante la creación de un SAT, conduce a una considerable disminución de la corrupción. La utili-

zación de sistemas integrados de TIC es un factor relevante puesto que aumentan la transparencia y facilitan el seguimiento. Así y todo, es teóricamente imaginable que, tras un cierto tiempo de operación del SAT, la corrupción vuelva a crecer. Por consiguiente, es de importancia determinante que la temática se tenga en consideración, permanentemente, por la jefatura del SAT. En cooperación con los actores de la política municipal, la jefatura del SAT tiene que obrar a fin de crear un entorno donde no puedan prosperar prácticas ilegales.

Con la finalidad de promover la transferencia del modelo, una fuerte asociación de los SAT puede ser de gran ayuda. En el contexto peruano, la **ASAT** lleva adelante de manera activa la difusión del modelo de los SAT. Una asociación de este tipo debería estar vinculada, lo más posible, al paisaje de las instituciones políticas a nivel municipal y nacional (véase 4.3.3).

Además, es importante adaptar de manera continua el modelo a las **circunstancias locales** a fin de garantizar su éxito por largo tiempo. Debido a la heterogeneidad de los municipios, ya mencionada, el modelo de los SAT no puede reproducirse como con papel de calco. Las competencias, la organización interna y los procesos deben regirse por las condiciones específicas de los municipios y, dado el caso, adaptarse nuevamente a las condiciones modificadas.

Hasta el momento, el modelo de los SAT ha destacado en el Perú por su flexibilidad, su capacidad de aprendizaje institucional y su progreso continuo. Los SAT de la primera generación todavía se caracterizaban, en sus fases iniciales, por centrarse fuertemente en mecanismos estrictos de rendimiento. En los tiempos recientes, los SAT se distinguen, por el contrario, a través de un marcado acercamiento al contribuyente y a la opinión pública. Esto se refleja también en su estructura organizativa y su manera de proceder. Estos cambios constituyen una reacción a experiencias de las cuales se benefician también los nuevos SAT. Están vinculadas, no por último, con el fracaso de algunos SAT. Se ha constatado en el Perú que la confianza del contribuyente y la legitimidad de la institución tienen también una influencia decisiva sobre el trabajo y el logro de los objetivos de los SAT.

Bibliografía

- Ahmad, E. / M. García-Escribano* (2006): Fiscal decentralization and public sub-national financial management in Peru, Washington, DC: International Monetary Fund
- Alcalde de Lima Metropolitana* (1996): Edicto No. 225 – Crean el Servicio de Administración Tributaria
- Asociación de Servicios de Administración Tributaria - ASAT* (2008): Asociación de Servicios de Administración Tributaria – ASAT; en línea: <http://www.asat.org.pe/> (fecha de consulta: 28.01.2008)
- Beetham, D.* (1991): The legitimation of power, Basingstoke / London: Macmillan
- Borck, R.* (2003): Führt fiskalische Äquivalenz zu einer effizienten Allokation? Die Rolle von Mehrheitsabstimmungen, en: *Vierteljahrshefte zur Wirtschaftsforschung* 72 (3), 444–457
- Boza Dibos, B.* (2006): Canon minero: ¿Caja chica o palanca para el desarrollo?, Lima: CAD, CIES
- Budäus, D.* (1994): Public Management: Konzepte und Verfahren zur Modernisierung öffentlicher Verwaltungen, 2. edición, Berlín: Edition Sigma
- Budäus, D. / S. Finger* (1999): Stand und Perspektiven der Verwaltungsreform in Deutschland, en: *Die Verwaltung* 32 (3), 313–343
- BMZ* (Bundesministerium für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung) (2002): Dezentralisierung und Stärkung lokaler Selbstverwaltung in der deutschen Entwicklungszusammenarbeit, Bonn (BMZ-Spezial 52)
- Brüggemeier, M.* (2003): Public Management: Modernisierung des öffentlichen Sektors, Berlín
- CIA* (Central Intelligence Agency) (2008): The World Factbook 2008 – Peru; en línea: <https://www.cia.gov/library/publications/the-world-factbook/geos/pe.html> (fecha de consulta: 28.01.2008)
- CAD* (Ciudadanos al Día) (2004): Eficiencia en la recaudación municipal – el caso de los SATs, Informe Ciudadanos al Día; en línea: http://www.ciudadanosaldia.org/informes/repositorio/i35/InformeCAD_35_Eficiencia_SATs_20Dic04_1215h.pdf (fecha de consulta: 18.12.2007)
- CEPAL* (Comisión Económica para América Latina y el Caribe) (2007): Anuario estadístico de América Latina y el Caribe, Santiago de Chile
- (2008): Balance preliminar de las economías de América Latina y el Caribe 2008, Santiago de Chile

- CND (Consejo Nacional de Descentralización del Perú) (2005): Plan de Transferencias Sectorial del Quinquenio 2005-2009; en línea: http://www.mimdes.gob.pe/descentralizacion/docs/plan_transferencia_sectorial_quinquenio2005_2009.pdf (fecha de consulta: 17.12.2007)
- Corporación Latinobarómetro* (2007): Informe Latinobarómetro 2007, Santiago de Chile
- (2008): Latinobarómetro; en línea: <http://www.latinobarometro.org/> (fecha de consulta: 28.01.2008)
- Defensoría del Pueblo* (2005): Actuación del Servicio de Administración Tributaria y la Municipalidad Metropolitana de Lima, Lima (Informe Defensorial N° 98)
- (2006): Servicios de Administración Tributaria: Hacia una cultura de servicio al Administrado, Lima (Informe Defensorial N° 115)
- Diamond, L.* (1999): *Developing democracy: toward consolidation*, Baltimore: Johns Hopkins University Press
- Djafari, N.* (2007): Selfreliance revisited, en: *Development and Cooperation* 02/2007, 66–69
- Easton, D.* (1965): *A systems analysis of political life*, New York: Wiley
- Friz Burga, J. Z.* (2001): Procesos de Descentralización y Recentralización Estatales: Una Aproximación al Caso Peruano (1821–2000), en: *Revista estudios históricos-jurídicos* 23, 567-579; en línea: http://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0716-54552001002300017&lng=es&nrm=iso (fecha de consulta: 13.12.2007)
- Haldenwang, C. von* (1996): Die Legitimierung von Anpassungsregimen: Eine theoretische Annäherung, en: *Zeitschrift für Politik* 43 (3), 285–303
- (1999): Staatliches Handeln und politische Regulierung: Die Legitimität politischer Ordnungen im 21. Jahrhundert, en: *Politische Vierteljahresschrift* 40 (3), 365–389
- (2007): Legitimacy – the neglected core of governance, Conference Paper, IV Annual Meeting of the European – Latin American Network on Governance for Development (REDGOB), 07.–08.12.2006, Oxford
- (2008): Taxation, social cohesion and fiscal decentralization in Latin America, Bonn: Deutsches Institut für Entwicklungspolitik (Discussion Paper 1/2008)
- Homann, K. / A. Suchanek* (2005): *Ökonomik: Eine Einführung*, 2. edición, Tübinga: Mohr Siebeck
- Hood, C.* (1991): A public management for all seasons?, en: *Public Administration* 69, 3–19
- Huntington, S. P.* (1991): *The third wave: democratization in the late twentieth century*, Norman: University of Oklahoma Press

- INDE Consultores* (2007): La descentralización fiscal en el Perú – Informe final elaborado para la Asamblea Nacional de Gobiernos Regionales ANGR; en línea: <http://participaperu.org.pe/> (fecha de consulta: 07.12.2007)
- INEI* (Instituto Nacional de Estadística e Informática) (2008): Perú en Cifras; en línea: <http://www.inei.gob.pe/web/perucifrashome.asp> (fecha de consulta: 28.01.2008)
- Klein, W.* (2007): Steuergerechtigkeit für Lateinamerika, en: *E+Z* 03/2007; en línea: <http://www.inwent.org/ez/articles/056718/index.de.shtml> (fecha de consulta: 29.01.2008)
- König, K.* (1995): "Neue" Verwaltung oder Verwaltungsmodernisierung: Verwaltungspolitik in den 90er Jahren, en: *Die öffentliche Verwaltung* 9, 349–358
- Mann, A.* (2004): Are semi-autonomous revenue authorities the answer to tax administration problems in developing countries? A practical guide, Washington, DC: United States Agency for International Development
- MEF* (Ministerio de Economía y Finanzas del Perú) (2008): Ejecución del Presupuesto de Gastos e Ingresos: Municipalidades al 2007, CD-Rom
- Mostajo, R.* (2004): Perspectivas de una reforma tributaria integral con equidad: ¿Hacia un pacto fiscal en el Perú?, XVI Seminario Regional de Política Fiscal, CEPAL, Santiago de Chile
- Naschold, F.* (1995): Ergebnissteuerung, Wettbewerb, Qualitätspolitik: Entwicklungspfade des öffentlichen Sektors in Europa, Sonderband 1: Modernisierung des öffentlichen Sektors, Berlín: Edition Sigma
- Naschold, F. / M. Oppen / A. Wegener* (1998): Kommunale Spitzeninnovationen: Konzepte, Umsetzung, Wirkungen in internationaler Perspektive, Berlín: Edition Sigma
- NationMaster.com*, Economy statistics, distribution of family income, Gini index (most recent) by country; en línea: http://www.nationmaster.com/graph/econo_dis_of_fam_inc_gin_ind-distribution-family-income-gini-index (fecha de consulta: 28.01.2008)
- Oates, W. E.* (1972): Fiscal federalism, New York: Harcourt Brace Jovanovich
- (2005): Toward a second-generation theory of fiscal federalism, en: *International Tax and Public Finance* 12 (4), 349–373
- Olson, M.* (1969): The principle of "Fiscal Equivalence": the division of responsibilities among different levels of government, en: *The American Economic Review* 59 (2), 479–487
- OECD* (Organisation für Economic Co-operation and Development) (2004): Public Sector Modernisation: Changing Organisational Structures, Paris (Policy Brief, septiembre de 2004)

- (2005a): Public sector modernisation: the way forward, Paris (Policy Brief, noviembre de 2005)
- (2005b): Public sector modernisation: modernising accountability and control, París (Policy Brief, abril de 2005)
- (2007): Latin American Economic Outlook 2008, París: OECD-DAC
- Polastrì, R. / F. Rojas* (2005): Descentralización, en: M. M. Giugale / V. Fretes-Cibils / J. L. Newman (Hrsg.), Perú – La oportunidad de un país diferente, Washington, DC: World Bank, 757–774
- Ramírez Luna Victoria, C.* (2008): El modelo de organismo público descentralizado para GL, Trujillo: ASAT (mimeo)
- Ross, M. L.* (2004): Does taxation lead to representation?, en: *British Journal of Political Science* 34, 229–249
- RPP Noticias* (2007): Consejo Nacional de Descentralización se fusiona a la PCM; en línea: http://www.rpp.com.pe/portada/politica/63315_1.php (fecha de consulta : 23.01.2008)
- Rühling, M.* (2002): Proceso de descentralización en el Perú: análisis, retos y perspectivas 2002, Lima: Fundación Friedrich Ebert (Aportes al Debate No 2)
- Schedler, K. / I. Proeller* (2003): *New Public Management*, 2. edición, Berna, Stuttgart, Viena: Paul Haupt
- Secretaría de Descentralización del Perú* (2007a): Autoridades Regionales Comprometidas con el Proceso de Transferencia; en línea: <http://sd.pcm.gob.pe/contenido.aspx?s=28&ss=0&sss=0&c=658&p=1> (fecha de consulta: 18.12.2007)
- (2007b): Secretaría de Descentralización acredita a 493 Gobiernos Locales; en línea: <http://sd.pcm.gob.pe/contenido.aspx?s=28&ss=0&sss=0&c=589&p=1> (fecha de consulta: 18.12.2007)
- Shah, A.* (1998): Balance, accountability, and responsiveness: lessons about decentralization, Washington, DC: World Bank
- Shah, A. / T. Thompson* (2004): Implementing decentralized local governance: a treacherous road with potholes, detours and road closures, Washington, DC: World Bank (Policy Research Working Paper Series 3353)
- Soest, C. von* (2008): Donor support for tax administration reform in Africa: Experiences in Ghana, Tanzania, Uganda and Zambia, Bonn: Deutsches Institut für Entwicklungspolitik (Discussion Paper 2/2008)
- Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT)* (2008); en línea: <http://www.sunat.gob.pe/> (fecha de consulta: 20.01.2008)
- Taliercio, R.* (2004): Designing performance: the semi-autonomous revenue authority model in Africa and Latin America, Washington, DC: World Bank (Policy Research Working Paper 3423)

- Transparency International* (2007): Corruption Perceptions Index (CPI), en línea: http://www.transparency.org/policy_research/surveys_indices/cpi/2007 (fecha de consulta: 20.05.2008)
- (2008): Frequently Asked Questions, en línea: http://www.transparency.org/policy_research/surveys_indices/cpi/2007/faq#general1 (fecha de consulta: 20.05.2008)
- Weber, M.* (1976): *Wirtschaft und Gesellschaft: Grundriss der verstehenden Soziologie*, Tubinga: Mohr Siebeck
- Weingast, B. R.* (2006): *Second generation fiscal federalism: implications for decentralized democratic governance and economic development*, Stanford: Stanford University / The Hoover Institution on War, Revolution and Peace (Working Paper Series, mayo de 2006)
- World Bank* (2000): *Entering the 21st. century: World Development Report 1999/2000*, New York: Oxford University Press

Anexo

Anexo I: Tabla sinóptica de entrevistas

Fecha	Institución, Departamento/Oficina	Lugar
Lima		
19.2.2008	Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT)	Lima
	GTZ Perú: Programa Gobernabilidad Democrática e Inclusión Social	Lima
	KfW Perú	Lima
20.2.2008	Ministerio de Economía y Finanzas (MEF): referente del Viceministro	Lima
	MEF: Dirección Nacional de Contabilidad Pública	Lima
	MEF: Dirección Nacional de Endeudamiento Público (DNEP)	Lima
	MEF: Dirección de Sociales y Descentralización Fiscal	Lima
	MEF: responsable del Sistema Integral de Administración Financiera (SIAF)	Lima
21.2.2008	Tribunal Fiscal: Presidente	Lima
	Defensoría del Pueblo	Lima
22.2.2008	Embajada de Alemania: Referente de Cooperación Económica	Lima
	Superintendencia Nacional de Registros Públicos (SUNARP): Jefe de Zona Registral N° IX	Lima
25.2.2008	SAT de Lima: Introducción con el Jefe y los Gerentes	Lima
	SAT de Lima: Gerencia Central de Operaciones	Lima
	SAT de Lima: Gerencia de Fiscalización	Lima
	SAT de Lima: Gerencia de Servicios al Administrado	Lima

26.2.2008	SAT de Lima: Defensoría del Contribuyente y del Administrado	Lima
	SAT de Lima: Gerencia de Informática	Lima
	SAT de Lima: Gerencia de Finanzas	Lima
27.2.2008	Municipalidad Provincial de Lima: Gerencia de Participación Vecinal y Presupuesto Participativo	Lima
	Alcaldía de la Municipalidad Provincial de Lima: Sub-Gerencia de Planeamiento Financiero Corporativo	Lima
28.2.2008	Ciudadanos al Día (instituto de investigación): Directora	Lima
	Congreso de la República: Comisión de Economía, Banca, Finanzas e Inteligencia Financiera	Lima
	Colaboradora de la GTZ, antes, en el SAT de Piura y en el SAT de Chiclayo	Lima
Huancayo		
3.3.2008	SAT de Huancayo: introducción con la Jefa y los Gerentes	Huancayo
	SAT de Huancayo: Departamento de cobranza y de cobranza coactiva	Huancayo
	SAT de Huancayo: Departamento de Servicios al Contribuyente, Departamento de Reclamaciones	Huancayo
	SAT de Huancayo: Gerencia de Informática	Huancayo
	SAT de Huancayo: Departamento de Fiscalización	Huancayo
4.3.2008	SAT de Huancayo: Jefa	Huancayo
	SAT de Huancayo: Gerencia Legal y de Planeamiento	Huancayo
	SAT de Huancayo: Gerencia de Administración	Huancayo
	Municipalidad Provincial de Huancayo: Gerencia de Desarrollo Urbano (Catastro)	Huancayo

	Defensoría del Pueblo	Huancayo
5.3.2008	Municipalidad Provincial de Huancayo: Alcalde	Huancayo
	Municipalidad Distrital de El Tambo: Gerente de Rentas y programadora de software	Huancayo
6.3.2008	Juntas Vecinales, discusiones con grupos de representantes de distintos barrios	Huancayo
Arequipa/ Tacna		
10.3.2008	Municipalidad Provincial de Arequipa/Oficina de Rentas: Gerencia de Administración Tributaria	Arequipa
	Municipalidad Provincial de Arequipa: Gerencia de Informática	Arequipa
	Municipalidad Provincial de Arequipa/Oficina de Rentas: Subgerencia de Control y Recaudación	Arequipa
	Municipalidad Provincial de Arequipa/Oficina de Rentas: Subgerencia de Fiscalización	Arequipa
	Municipalidad Provincial de Arequipa/Oficina de Rentas: Subgerencia de Cobranzas	Arequipa
11.3.2008	Municipalidad Provincial de Arequipa: Gerencia de Desarrollo Urbano (Catastro)	Arequipa
	Municipalidad Provincial de Arequipa: Gerencia de Finanzas	Arequipa
13.3.2008	Representante de la sociedad civil	Arequipa
	Municipalidad Provincial de Tacna/Oficina de Rentas: Dirección, Gerencia de Fiscalización	Tacna
	Municipalidad Provincial de Tacna/Oficina de Rentas: Gerencia de Recaudación de Tasas	Tacna
14.3.2008	Defensoría del Pueblo	Arequipa
	Municipalidad Provincial de Tacna: Referente del Alcalde	Tacna
	Municipalidad Provincial de Tacna: Gerencia de Informática	Tacna

Trujillo		
25.3.2008	SAT de Trujillo: Departamento de Reclamos	Trujillo
	SAT de Trujillo: Departamento de Informática	Trujillo
	SAT de Trujillo: Departamento de Registro y Fiscalización	Trujillo
	SAT de Trujillo: Jefe	Trujillo
26.3.2008	Defensoría del Pueblo	Trujillo
	Municipalidad Provincial de Trujillo: Gerencia de Administración y Finanzas	Trujillo
	ASAT: Presidente (a la vez, Jefe del SAT de Trujillo)	Trujillo
	SAT de Trujillo: Gerencia de Operaciones	Trujillo
26.3.2008	Municipalidad Provincial de Trujillo: Vicealcalde y Concejales municipales	Trujillo
27.3.2008	Municipalidad Provincial de Trujillo: Concejales municipales	Trujillo
	Jefes del SAT de Ica y del SAT de Piura	Trujillo
	Juntas Vecinales: discusiones con grupos de representantes de distintos barrios	Trujillo
	Municipalidad Distrital de El Porvenir/Dirección de Rentas: Gerencia de Servicios de Recaudación Tributaria (SERT)	Trujillo
	SAT de Trujillo: Oficina de Imagen Institucional	Trujillo
28.3.2008	SAT de Trujillo: Departamento de Recaudación y Control de Deuda	Trujillo
	Municipalidad Provincial de Trujillo: Dirección de Planificación Metropolitana/ Plan de Desarrollo Territorial (DET)	Trujillo
	ASAT	Punta Sal

Anexo II: Mapa



Fuente: <http://www.amigosdevilla.it/mapas/perufisico.gif> (Acceso: 23.05.08)

Publications of the German Development Institute

Nomos Verlagsgesellschaft

Neubert, Susanne / Waltina Scheumann / Annette van Edig / Walter Huppert (eds.): Integriertes Wasserressourcen-Management (IWRM): Ein Konzept in die Praxis überführen, 314 p., Nomos, Baden-Baden 2004, ISBN 3-8329-1111-1

Messner, Dirk / Imme Scholz (eds.): Zukunftsfragen der Entwicklungspolitik, 410 p., Nomos, Baden-Baden 2004, ISBN 3-8329-1005-0

Brandt, Hartmut / Uwe Otzen: Armutorientierte landwirtschaftliche und ländliche Entwicklung, 342 p., Nomos, Baden-Baden 2004, ISBN 3-8329-0555-3

Liebig, Klaus: Internationale Regulierung geistiger Eigentumsrechte und Wissenserwerb in Entwicklungsländern: Eine ökonomische Analyse, 233 p., Nomos, Baden-Baden 2007, ISBN 978-3-8329-2379-2 (Entwicklungstheorie und Entwicklungspolitik 1)

Schlumberger, Oliver: Autoritarismus in der arabischen Welt: Ursachen, Trends und internationale Demokratieförderung, 255 p., Nomos, Baden-Baden 2008, ISBN 978-3-8329-3114-8 (Entwicklungstheorie und Entwicklungspolitik 2)

Qualmann, Regine: South Africa's Reintegration into World and Regional Markets: Trade Liberalization and Emerging Patterns of Specialization in the Post-Apartheid Era, 206 p., Nomos, Baden-Baden 2008, ISBN 978-3-8329-2995-4 (Entwicklungstheorie und Entwicklungspolitik 3)

Loewe, Markus: Soziale Sicherung, informeller Sektor und das Potenzial von Kleinstversicherungen, 221 p., Nomos, Baden-Baden 2009, ISBN 978-3-8329-4017-1 (Entwicklungstheorie und Entwicklungspolitik 4)

[Books may be ordered through bookshops]

Schriftenreihe bei Routledge

Brandt, Hartmut and Uwe Otzen: Poverty Orientated Agricultural and Rural Development, 342 p., Routledge, London 2007, ISBN 978-0-415-36853-7 (Studies in Development and Society 12)

[Books may be ordered through bookshops]

Springer Verlag

Scheumann, Waltina / Susanne Neubert / Martin Kipping (eds.): Water Politics and Development Cooperation: Local Power Plays and Global Governance, 416 p., Berlin 2008, ISBN 978-3-540-76706-0

[Books may be ordered through bookshops]

Berichte und Gutachten

[Price: 9,63 Euro; books may be ordered directly from the DIE or through bookshops. This publication series was terminated and superseded by the new publication series “Studies”, starting November 2004.]

Studies

- 43 *Altenburg, Tilman et al.*: Value Chain Organisation and policy Options for Rural Development, 139 p., Bonn 2009, ISBN 978-3-88985-379-0
- 42 *Haldenwang, Christian von et al.*: Kommunale Steuerverwaltung im Kontext des peruanischen Dezentralisierungsprozesses: Das Modell der semi-autonomen Steueragenturen, 141 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-378-3
- 41 *Richerzhagen, Carmen et al.*: Energy Efficiency in Buildings in China: policies, barriers and opportunities, 121 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-377-6
- 40 *Lundsgaarde, Erik*: Building Long-Term Scenarios for Development: the methodological state of the art with an application to foreign direct investment in Africa, 107 p., Bonn 2008, ISBN 378-3-88985-376-9
- 39 *Kosow, Hannah / Robert Gäßner*: Methods of Future and Scenario Analysis: overview, assessment, and selection criteria, 120 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-375-2
- 38 *Klingebiel, Stephan et al.*: Donor Contribution to the Strengthening of the African Peace and Security Architecture, 124 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-373-8
- 37 *Brüntrup, Michael et al.*: Monitoring Economic Partnership Agreements, 260 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-372-2
- 36 *Brüntrup, Michael et al.*: Politique commerciale et développement agricole au Sénégal : Les enjeux de la politique d'importation pour certains secteurs agricoles face aux accords sur le commerce international, 157 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-369-2
- 35 *Vatterodt, Martina*: The Implementation of the Paris Declaration on Aid Effectiveness by the United Nations: progress to date and need for further reforms, 90 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-370-7 (German edition: ISBN 978-3-88985-364-6 – Studies 32)
- 34 *Liebig, Klaus*: Municipal Borrowing for Infrastructure Service Delivery in South Africa – a Critical Review, 120 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-368-4
- 33 *Faust, Jörg et al.*: Political Fragmentation, Decentralization and Development Cooperation: Ecuador in the Latin American Context, 129 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-361-5

[Price: 10,00 Euro; may be ordered directly from the Institute or through bookshops]

Discussion Paper

- 1/2009 *Fröhlich, Kathrin / Bernd Lämmlin*: Kommunale Entwicklungspolitik in Deutschland : Studie zum entwicklungspolitischen Engagement deutscher Städte, Gemeinden und Landkreise, 183 p., Bonn 2009, ISBN 978-3-88985-419-3
- 25/2008 *Misch, Florian / Peter Wolff*: The Returns on Public Investment : concepts, evidence and policy challenges, 27 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-450-6
- 24/2008 *Sushko, Oledsandr*: The Impact of Russia on Governance Structures in Ukraine, 32 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-415-5
- 23/2008 *Horstmann, Britta*: Framing Adaptation to Climate Change: a challenge for building institutions, Bonn 2008, 45 p., ISBN 978-3-88985-414-8
- 22/2008 *Liebig, Klaus / Jürgen Wiemann*: Personalentwicklungsbedarf in der nationalen und internationalen Entwicklungszusammenarbeit, 77 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-413-1
- 21/2008 *Liebig, Klaus / Gerhard Ressel / Ulrike Rondorf*: Dutch Disease: ökonomische Prozesse und Implikationen für die Entwicklungszusammenarbeit, 28 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-411-7
- 20/2008 *Wiemann, Jürgen*: Neuausrichtung der Entwicklungspolitik der Bundesländer vor dem Hintergrund der veränderten internationalen Rahmenbedingungen, 55 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-408-7
- 19/2008 *Kästner, Antje*: From Chaos to Pragmatism? The Domestic Dimension of Russian Foreign Policy 1991–2008, 61 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-409-4
- 18/2008 *Pomerleano, Michael*: Developing Regional Financial Markets – The Case of East Asia, 24 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-406-3
- 17/2008 *Stamm, Andreas*: Development Studies – Development Research: Germany's Position in International Perspective, 50 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-410-0
- 16/2008: *Hampel-Milagrosa, Aimeé*: Gender Differentiated Impact of Investment Climate Reforms: A Critical Review of the Doing Business Report, 65 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-407-0
- 15/2008 *Müller-Kraenner, Sascha*: China's and India's Emerging Energy Foreign Policy, 19 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-405-6
- 14/2008 *Dosch, Jörn / Alexander L. Vuving*: The Impact of China on Governance Structures in Vietnam, 33 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-404-9
- 13/2008 *Schmitz, Hubert / Dirk Messner (eds.)*: Poor and Powerful – The Rise of China and India and the Implications for Europe, 63 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-402-5
- 12/2008 *Wagner, Christian*: Der Einfluss Indiens auf Regierungsstrukturen in Pakistan und Bangladesch, 33 p., Bonn 2008, ISBN 978-3-88985-403-2

[Price: 6,00 Euro; may be ordered directly from the Institute or through bookshops

Analysen und Stellungnahmen (ISSN 1434-8934)

- 7/2008 *Valencia, Adriana / Georg Caspary*: Hürden der ländlichen Stromversorgung mit erneuerbaren Energien
- 6/2008 *Scholz, Imme / Lars Schmidt*: Reduzierung entwaldungsbedingter Emissionen in Entwicklungsländern
- 5/2008 *Ashoff, Guido*: Die Umsetzung der Paris-Erklärung zur Wirksamkeit der Entwicklungszusammenarbeit: Wo steht Deutschland?
- 4/2008 *Brüntrup, Michael*: Steigende Nahrungsmittelpreise – Ursachen, Folgen und Herausforderungen für die Entwicklungspolitik
- 3/2008 *Chahoud, Tatjana*: Soziale Unternehmensverantwortung (CSR) und Arbeitnehmerrechte in der VR China
- 2/2008 *Kenneweg, Jochen*: Staatlichkeit und Governance: Herausforderungen in Südasiens
- 1/2008 *Croissant, Aurel / Jörg Faust*: Staatlichkeit und Governance: Herausforderungen in Südostasien

[Analysen und Stellungnahmen free of charge available from the DIE.]

Briefing Paper (ISSN 1615-5483)

- 8/2008 *Wolff, Peter*: Financing for Development Series: The Financial Crisis and Developing Countries
- 9/2008 *Stürmer, Martin*: Financing for Development Series: Increasing Government Revenues from the Extractive Sector in Sub-Saharan Africa
- 10/2008 *Liebig, Klaus / Peter Wolff*: Financing for Development Series: Development Finance by Regional Development Banks – Combining Regional Ownership with Multilateral Governance
- 11/2008 *Oschinski, Matthias*: Financing for Development Series: Are Cash Transfers a Suitable Alternative to Energy and Food Subsidies?
- 12/2008 *Kubny, Julia / Erik Lundsgaarde / Raja Fügner Patel*: Financing for Developing Series: Foreign Direct Investment – A means to Foster Sustainable Development
- 13/2008 *Chahoud, Tatjana*: Financing for Development Series: Southern Non-DAC-Actors in Development Cooperation
- 14/2008 *Kapoor, Sony*: Financing for Development Series: Increasing Domestic Resource Mobilization by Tackling Tax Flight
- 15/2008 *Pegels, Anna*: Financing for Development Series: Leveraging Private Investments in Climate Change Mitigation

[Briefing Paper free of charge available from the DIE.]

A complete list of publications available from DIE can be found at:

<http://www.die-gdi.de>