

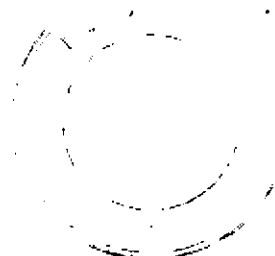
29903

CONSEJO FEDERAL DE INVERSIONES

1289  
IV

REGISTRO DE CONTRIBUYENTES

1289-1289



Jorge González Améndola

## INDICE

	pag.
Capítulo I: Introducción.	1
Capítulo II: Definición.	5
Capítulo III: Funciones del Registro.	7
Capítulo IV: Características del Registro.	9
Capítulo V: Estructura del Registro.	12
Capítulo VI: Segmento de Identificación.	17
Capítulo VII: Segmento Tributario.	57
Capítulo VIII: Segmento Contable.	62
Capítulo IX: El Registro Inmobiliario.	65
Capítulo X: El Registro de Bienes Muebles.	76
Capítulo XI: Estrategias de Implementación y Per- feccionamiento.	78
Capítulo XII: Ubicación del Registro.	82
Capítulo XIII: Utilización del Registro.	84
Capítulo XIV: Perspectivas.	93

## Capítulo I: Introducción

1. El presente trabajo pretende constituirse en un conjunto sistematizado de conceptos destinados a los funcionarios de las Administraciones Tributarias Provinciales con el objeto de facilitarle el logro de sus metas.

Es frecuente que quienes deben llevar a cabo una labor diaria se vean absorbidos por los problemas del momento y éstos no les dejen la tranquilidad necesaria para llevar a cabo los estudios tendientes a proyectar a su Administración. En otras palabras, determinar con claridad como ha de ser su Administración Tributaria en el futuro y cuales han de ser las medidas que hay que adoptar para hacer una realidad los ideales de hoy.

Esta es la intención de este trabajo, una simple ayuda al Administrador Tributario preocupado en el logro de una mayor eficacia por parte de la organización a la que sirve.

En los diferentes capítulos se ha volcado sobre el tema del Registro de Contribuyentes su concepción teórica actual, así como también sugerencias concretas. Por lo expuesto, se ha pretendido no sólo un detalle teórico de la cuestión sino brindar pautas de solución a las cuestiones que debe afrontar el Administrador Tributario.

Obviamente, las pautas son de carácter general, correspondiendo a cada administrador evaluarlas a la luz de su propia realidad.

Procedimientos que son eficientes en una Administración continuarán siéndolos en otra diferente en la medida que existan las mismas condiciones básicas, correspondiendo efectuarse las modificaciones pertinentes cuando no existan tales coincidencias. Incluso habrá que descartarlas cuando el medio sea totalmente diferente. Pero lo que sí es válido para todas, es la concepción que se debe tener sobre el Registro de Contribuyentes, cuyo desarrollo es el principal objetivo del presente trabajo.

2. Se puede afirmar que la Administración Tributaria tiene por cometido recaudar los impuestos, en la oportunidad y en la cantidad que corresponda de acuerdo con los hechos o actos gravados, de todos los sujetos obligados por la Ley.

Para cumplir su cometido la Administración debe realizar diferentes funciones, algunas esenciales y otras de apoyo.

Se han eliminado de este esquema las funciones que son comunes en toda organización, tales como la de administración de personal, auditoría interna, etc, con el objeto de simplificar el análisis.

Sintéticamente, por no ser el fin del trabajo sino simplemente un encuadramiento del tema, se afirma que las funciones esenciales son:

a) Recaudación:

Comprende todas las acciones referidas a la percepción de los gravámenes, diagramando y controlando el flujo de fondos fiscales de forma que los mismos ingresen en la magnitud y tiempo previstos, todo ello en un marco de servicio al contribuyente.

b) Control de Cumplimiento:

Comprende todas las acciones tendientes a verificar el cumplimiento otorgado por los contribuyentes a sus obligaciones tributarias, detectando como consecuencia los incumplimientos.

Estos incumplimientos deben conceptualizarse en el sentido amplio, o sea que apunta a detectar:

- a los contribuyentes no registrados;
- a los que no han declarado su obligación tributaria;
- a los que no han pagado su obligación;
- a los que declaran incorrectamente.

c) Cumplimiento Forzado o Cobranza:

Alcanza a todas las acciones de carácter administrativo y/o judicial llevadas a cabo con el objeto de que el contribuyente cumpla con su obligación tributaria.

Estas tres funciones constituyen el denominado "sistema operativo", porque es a través del mismo que la Administración Tributaria satisface los fines de su existencia.

Para que tales funciones sean desarrolladas con eficacia es necesario un manejo de información ordenado y permanente. En esta área, que hace a la información tributaria, se distinguen también tres funciones:

a) El Registro de Contribuyentes:

Es la función responsable de proporcionar a la Administración Tributaria toda la información relativa a sus contribuyentes.

b) La Estadística Tributaria:

Es la función responsable de sistematizar la información para satisfacer los requerimientos de estudio, dirección y control.

c) El Procesamiento de Datos:

Esta función surge como necesidad técnica para hacer operable volúmenes masivos de información en tiempo y forma.

Estas tres últimas funciones forman el denominado "sistema de apoyo" por cuanto no constituyen las tareas específicas de la Administración Tributaria, pero sin las mismas, no es posible cumplir sus objetivos.

3. En este trabajo como se ha indicado, se ha optado por presentar a la Administración Tributaria a través de su esquema funcional, prescindiéndose de la estructura de cada organización.

No importa cual estructura se adopte, lo importante resulta que cumpla las funciones, tanto esenciales como de apoyo.

Este enfoque del problema exige del lector olvidarse de la organización interna de la Administración, pero tiene la enorme ventaja de ser aplicable a

todas.

Por lo expuesto se analizará el Registro de Contribuyentes como una función de apoyo dentro de la Administración Tributaria.

4. El Registro de Contribuyentes en la concepción actual parte del sujeto pasivo de la obligación tributaria, cualquiera sea el objeto del tributo. Este aspecto debe quedar perfectamente claro desde el principio. En la actualidad casi sin excepción los registros que tienen el citado ordenamiento base son los correspondientes a los denominados impuestos de autoliquidación. Por el contrario, los que recaen sobre bienes, están ordenados por un código asignado a la cosa objeto del tributo, siendo quienes ejercen el derecho de propiedad un simple dato más.

Esta circunstancia de hecho no debe llevar a la confusión de creer que existen a nivel teórico dos tipos de ordenamientos de registros según sea el objeto del tributo.

En el desarrollo del trabajo se verá cómo debe funcionar un registro de contribuyentes, cualquiera sea el tipo de tributo al que esté obligado el contribuyente y cuáles han de ser sintéticamente las medidas a adoptar para transformar los registros con ordenamiento por bien a un agrupamiento por personas.

La persona como sujeto pasivo de la relación tributaria debe concebirse como un todo, cuyas partes componentes son sus diferentes manifestaciones económicas que resultan el objeto de los tributos.

## Capítulo II: Definición

1. Como se ha indicado en el capítulo anterior, para cumplir con las funciones esenciales la Administración Tributaria requiere un manejo eficiente de la información. Por ende, el problema básico consiste en que la misma sea producida en la forma y en el tiempo requerido con esos fines.

Esa información imprescindible que requiere toda Administración debe ser el fruto de una acción coordinada, y esa actividad debe generar un instrumento que denominaremos "registro de contribuyentes".

Este registro no es otra cosa que un archivo de información de los contribuyentes detectados, dispuesta en un orden establecido.

El volumen de la citada información, su estructura física, no hacen a su esencia sino que son simples aspectos a considerar.

Lo que si es fundamental, es que ese instrumento contenga ordenadamente información de los contribuyentes y que tenga capacidad para incorporar y proveer información.

Con lo expuesto se puede decir que el Registro de Contribuyentes es el instrumento que, conteniendo en forma sistematizada la información de los obligados individualizados por la Administración Tributaria, permite a ésta satisfacer el efectivo control de las obligaciones fiscales.

2. Debe hacerse claramente la distinción entre dato e información. El primero es un simple antecedente, en tanto que información es un conjunto de datos sistemáticamente ordenados y relacionados entre sí.

Si bien en determinados casos con algún dato aislado puede lograrse algún beneficio, no es posible concebir un eficaz control de las obligaciones fiscales sobre esa base.

La complejidad de las funciones propias hace necesario montar sistemas informativos apropiados. Por lo tanto el problema consistirá en:

- obtener los datos;

- armar un sistema informativo.

Los datos pueden lograrse de la propia Administración o de fuentes externas. Es incluso frecuente encontrar un exceso de datos solicitados a los propios contribuyentes que nunca se transforman en información. En este simple concepto se halla la solución a muchos problemas: pocos datos hábilmente solicitados que puedan ser transformados en información útil en el menor tiempo posible.

3. Por otra parte debe desterrarse la idea de concebir el Registro de Contribuyentes como un censo, por cuanto éste último es un elemento estático que refleja una realidad a un momento determinado.

Finalizado un censo el mismo no se actualiza, sino que se lleva a cabo otro cuando se estime oportuno.

Por el contrario, el Registro de Contribuyentes debe ser un instrumento totalmente dinámico pues su función es proveer información actualizada en forma permanente. Ello obliga a una dedicación constante y los esfuerzos no se agotan con la puesta en marcha.

4. Finalmente debe señalarse que, pese a su importancia, no debe concebirse como un fin en sí mismo sino como una función de apoyo a las restantes que integran la Administración Tributaria.

El mejor resultado dependerá del desenvolvimiento armónico de sus funciones y no a través de funciones eficaces pero descoordinadas.

5. En resumen, el Registro de Contribuyentes debe concebirse como un concepto amplio que comprenda idealmente toda la información sistematizable de los contribuyentes, perfectamente ordenada e interrelacionada, con capacidad de actualización que permita al Administrador actuar racionalmente en el cumplimiento de sus objetivos.



### Capítulo III: Funciones del Registro

Concebido el Registro de Contribuyentes como un concepto amplio, que comprenda idealmente toda la información sistematizable de los obligados, el mismo debe cumplir tres funciones para ser útil al administrador:

- identificar
- archivar
- clasificar

#### 3.1. Identificar

Debe permitir al administrador conocer los obligados de la relación tributaria con toda precisión para poder accionar sobre los mismos en caso de incumplimiento.

Concretamente identificar es reconocer si una persona o cosa es la que se supone o se busca.

Para que la Administración Tributaria pueda direccionar su acción de control necesita poder identificar a cada uno de sus contribuyentes, pero no sólo saber quien es, sino también donde dirigirse para ubicarlo.

Como puede apreciarse dirigirse a un contribuyente no es un fin en si mismo, si no existe motivo. Pero también es cierto que si no existe una eficiente identificación no es posible llevar a cabo ninguna acción, pues la misma caería en el vacío.

#### 3.2. Archivar

Debe tener capacidad para almacenar información de los contribuyentes con el fin de que el administrador cuente con la misma.

Esta función sólo puede llevarse a cabo sobre la base de un correcto sistema de identificación de los contribuyentes, ya que cada dato debe ser asignado a una persona física o jurídica con toda precisión.

La tarea de archivar consiste en reunir antecedentes de una persona deter-

minada, sea de sus actividades, de sus obligaciones tributarias, de sus pagos, de su cumplimiento impositivo, etc.

En esta forma concebida, la tarea de archivar determina la creación de un verdadero banco de datos para la Administración, capaz de proporcionarle una cantidad de información útil respecto de un determinado contribuyente.

### 3.3. Clasificar

Debe tener capacidad para clasificar toda la información archivada que tenga características comunes, con el objeto de poder armar las estadísticas, que resulten en manos del administrador las herramientas para adoptar decisiones.

Esta tarea consiste en ordenar, agrupar o desagregar los datos incorporados en el archivo de acuerdo con las características que le son comunes.

El cumplimiento de la función de clasificación obliga a utilizar los denominados "códigos de clasificación", que facilitan la labor fundamentalmente cuando se emplean sistemas de computación de datos. Los códigos de clasificación no son otra cosa que la traducción numérica o alfabética de conceptos.

Las posibilidades de clasificación son teóricamente ilimitadas, dependiendo fundamentalmente de los datos incorporados al registro. Corresponderá al administrador seleccionar las clasificaciones que son útiles.

#### Capítulo IV: Características del Registro

Las características que debe poseer un registro son:

- único
- permanente
- dinámico
- suficiente

##### 4.1. Unico.

El registro debe comprender al contribuyente en su total relación con el fisco, es decir, que debe abarcarlo en todos los impuestos en que está obligado legalmente.

En la actual concepción de los registros, el punto de partida es siempre el contribuyente y los impuestos son atributos del mismo.

El concepto de único no debe interpretarse como que todo el registro debe estar integrado en un solo instrumento, sino como que debe tener un procedimiento de enganche que es el contribuyente.

La capacidad de clasificar como se ha indicado, constituye la propiedad que permite ordenar y extraer del mismo la información requerida para cumplimentar cada una de las actividades de la Administración. Es precisamente esa capacidad la que no hace necesario registros parciales para satisfacer requerimientos específicos.

La experiencia por otra parte ha demostrado que los registros parciales no integrados tienen los siguientes inconvenientes: limitan las posibilidades generales de la administración; producen duplicaciones de tareas; dificulta las actualizaciones cuando un mismo dato modifica dos o más registros; exige una programación mayor y manuales de procedimiento más complejos atento que deben direccionar cualquier dato a uno o más registros parciales con toda precisión.

#### 4.2. Permanente.

Este concepto está referido a que mientras exista el impuesto la Administración debe efectuar el control de cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes y mientras éstos existan deben hallarse registrados. El hecho de que no tenga registrado a todos los responsables no afecta su condición, sino que caracteriza su grado de eficacia.

También debe aclararse que lo que es permanente es el registro y no los contribuyentes contenidos en el mismo, que pueden ser diferentes con el paso del tiempo por la movilidad lógica de los sujetos pasivos de la obligación.

#### 4.3. Dinámico.

Este aspecto está referido a que el registro pueda ser modificado para permitir su actualización. El registro, como se ha visto, debe ser permanente pero a su vez su contenido debe ser dinámico para que el administrador posea un instrumento útil.

El carácter dinámico se exterioriza a través de dos capacidades: la de actualización y la de perfeccionamiento.

Sintéticamente puede decirse, que la capacidad de actualización se manifiesta a través de la incorporación de nuevos contribuyentes, eliminación de otros y de la modificación o reemplazo de los datos de los mismos.

La idea de perfeccionamiento del registro está dirigida al mejoramiento de la información contenida en el mismo, tanto en cantidad como en calidad.

#### 4.4. Suficiente.

Significa que contenga todos los datos que sean necesarios para llevar a cabo los controles que permitan al administrador cumplir con los objetivos propuestos.

Esta idea debe interpretarse como tener la información justa, ni excesi-

va ni escasa, pues ambos extremos son incompatibles con un desarrollo correcto de la función.



## Capítulo V: Estructura del Registro

1. Se ha definido el Registro de Contribuyentes como un instrumento que, conteniendo la información sistematizada de los contribuyentes, permite a la Administración Tributaria satisfacer el efectivo control de las obligaciones fiscales.

Corresponde, por lo tanto, precisar que tipo de informaciones debe contener:

- Información relativa a la individualización del contribuyente.
- Información relativa a la actividad, características, antecedentes, etc. del contribuyente.
- Información relativa a las deudas y pagos tributarios.

2. A los efectos de este trabajo se llamará segmento de identificación al área en donde se archiva toda la información relativa a la individualización del contribuyente. Esta área está directamente relacionada con la función de identificación a la que se ha referido con anterioridad.

La información contenida en este segmento debe ser permanente, pues no se agota ni pierde utilidad con su uso.

Asimismo, en relación a la movilidad de sus datos, se acepta que es estático, pues conservan vigencia durante largos períodos.

3. A la denominada información relativa a la actividad, características, antecedentes, etc. del contribuyente se la ubicará en un área llamada segmento tributario.

En este punto corresponde ser un poco más explícito en consideración a que esta información responde a diferentes tipos y orígenes. Comprende toda aquella referida a los antecedentes del contribuyente, sea ésta su actividad, impuestos en los cuales está obligado, carácter del obligado (por deuda propia o ajena), sus vencimientos, fecha de iniciación de actividades, conducta tributaria, presentaciones efectuadas, datos de sus balances, etc.

Como puede verse, es casi imposible ser taxativo en esta materia, pues es-

tá directamente vinculada con las particularidades de los tributos y la capacidad de manejo de la información.

La fuente de la información de este segmento no es una sola, proviene del propio contribuyente y de otros entes.

Esta política -más de una fuente- logra dos efectos concurrentes:

- enriquece la información de la Administración;
- mueve al contribuyente a ser más fidedigno en las informaciones que produce.

Este segmento le permite al Administrador contar con un real conjunto de antecedentes útiles sobre sus administrados a efectos de programar con mayor eficacia su acción.

Como consecuencia de lo expuesto, surge que los datos revisten carácter semi-estático pues, en muchos casos, el mero transcurso del tiempo los hace inútiles.

La información contenida en esta área constituye la base para llevar a cabo los ordenamientos, de ahí su profunda relación con la función de clasificación.

Aunque pueda resultar reiterativo, en esta materia se debe ser muy realista para no caer en excesos de datos inmanejables. Debe evaluarse cada uno de ellos previo a su incorporación, pensando permanentemente cual es su aplicación concreta y el tiempo que ha de demandar su proceso para estar en condiciones de utilización.

4. Por último, se llamará segmento contable al área en que se registre la información relativa a las deudas y pagos tributarios.

Esta porción está vinculada a la cuenta corriente del contribuyente, por lo cual se transforma en un archivo de contabilidad. Además deberá tener capacidad de respuesta a una serie de necesidades operativas, tales como: liquidación de intereses por mora, cálculo de cuotas de prorrogas, etc.

La información en cuestión tiene por fin satisfacer necesidades concretas, las que satisfechas carecen de utilidad futura y puede ser destruida. Únicamente, como se verá más adelante, determinados datos deben ser transferidos al segmento tributario.

Esta área se caracteriza por ser manifiestamente dinámica, atento que debe tener fuerte capacidad de entrada y salida para permitir su inmediata actualización y lograr pronta respuesta a los requerimientos de la Administración.

5. Algunos autores sobre el tema efectúan una clasificación adicional consistente en denominar Archivo Maestro a la sumatoria de los segmentos de identificación y tributario y Archivo Operacional, al segmento contable.

Esta variación es únicamente de carácter metodológico a los efectos de la presentación de la cuestión, pero no hace a la esencia, por cuanto todos comparten la idea de la división de la información contenida en el Registro de Contribuyentes en los tres tipos detallados.

Esa forma de designación y agrupamiento responde a la concepción de que la información de los dos primeros segmentos detallados son permanentes y satisfacen necesidades generales de la Administración y el último es transitorio tendiente a cumplir requerimientos específicos.

6. Todos los segmentos no deben diseñarse como unidades independientes, porque todo el esfuerzo de su creación y mantenimiento carecería de razón o, por lo menos, los resultados serían limitados.

La información contenida en un archivo, por el contrario, debe ser factible de ser relacionada con la de otro archivo y así sucesivamente, con lo que queda conformado un sistema.

La necesidad de relacionar los archivos nace como consecuencia de la imposibilidad práctica de que todos los datos de los responsables se hallen re-



gistrados en un único instrumento. Esto último sólo puede darse en casos excepcionales.

Para que la interrelación apuntada sea totalmente efectiva se requieren dos hechos:

- un elemento de enganche de las diferentes informaciones;
- que la información este asentada en elementos físicos compatibles.

El primer concepto está direccionado a la idea de un código único que identifique que toda la información pertenezca a un mismo contribuyente, cualquiera sea el archivo en que se encuentre.

El segundo, está referido a la necesidad de que la información esté asentada en elementos que puedan ser relacionados con facilidad.

7. Cuando se analiza a la Administración Tributaria actual, cualquiera fuera la jurisdicción e impuestos a su cargo, existe en mayor o menor grado coincidencias en tres aspectos:

- significativo volumen de información a procesar;
- existencia de un sinnúmero de tareas repetitivas;
- necesidad de seleccionar información en tiempos razonables.

Estos hechos han determinado que los sistemas clásicos de archivo de información (planillas, fichas, gavetas, etc.) resultan insuficientes para satisfacer los requerimientos de la Administración en lo que se refiere a impuestos masivos.

Los avances tecnológicos han permitido cambiar la estructura de los archivos clásicos haciendo factible incorporar, elaborar y extraer información mediante la utilización de equipos de computación.

En resumen, la tecnología moderna ha entregado al Administrador una nueva herramienta que le permite continuar proyectándose al futuro, pero es fun-

ción del mismo estructurar el sistema del registro de manera tal que le permita satisfacer sus requerimientos actuales.

En este punto es oportuno aclarar que la estructuración del sistema de registro es responsabilidad del administrador tributario y no debe ser delegada en los especialistas en computación. Estos últimos sólo deben analizar y programar las definiciones del usuario, pero no deben cambiarse los roles.

En la actualidad la Administración debe capacitar a sus funcionarios para que tengan el conocimiento que les permita definir, que es diferente al de programar los equipos de computación. Si el administrador no tiene capacidad de definición, definirá el analista de sistemas de computación, que en la mayoría de las veces por formación, no conoce la problemática tributaria. No se pretenden analizar en este trabajo los problemas propios de la computación, sino evaluar las cuestiones básicas a ser tenidas en cuenta por el Administrador para el diseño de su Registro de Contribuyentes.

## Capítulo VI: Segmento de Identificación

### 6.1. Contenido.

#### 6.1.1. Presentación.

Como se ha expresado, una de las funciones del Registro de Contribuyentes es identificar a los obligados, que se ha definido como reconocer si una persona o cosa es la que se supone o se busca.

Es obligación de la Administración Tributaria tener identificados a los obligados por las leyes fiscales como medio básico para poder exigir el cumplimiento de los tributos. Corresponde reafirmar que la identificación no se agota en si misma, sino por el contrario, es un medio para ordenar la información en forma sistemática.

Esta cuestión resulta una de las más difíciles para la Administración Tributaria, a partir de la cual se encadenan los restantes procesos y por ello será la primera en tratar.

#### 6.1.2. Necesidad de los Códigos de Identificación.

Las personas físicas se identifican a base de sus características tales como su nombre, la fecha en que nació, donde nació, que estado civil tiene, donde vive o su aspecto físico. Sin embargo, ninguna de ellas es patrimonio exclusivo de esa persona. Así hay muchas que tienen el mismo apellido, que nacieron el mismo día, etc., por lo que una persona es identificada no por una de sus características, sino que es menester emplear más de una de ellas para estar seguro. Similares problemas plantean las sociedades y aun más grave las denominadas sociedades de hecho, tan frecuentes en nuestro país.

Si se optara por efectuar una simplificación y se resolviera identificar a las personas únicamente por sus nombres surgen claramente los siguientes inconvenientes:

- homónimos.
- omisión de las personas de indicar todos los nombres y apellidos.
- extensión del nombre y apellido.
- cambios de nombre por pedidos ante la justicia, así como también por cambio de estado civil.
- incremento de errores ortográficos al efectuar transcripciones.
- falta de confiabilidad en caso de comparaciones manuales y mecánicas.
- imposibilidad de utilizar dígitos de control.
- etc.

Lo expuesto hace descartar la posibilidad de adoptar la simplificación apuntada, si por el contrario, se tomara el camino de identificarla a través de varias de sus características se tienen otros inconvenientes:

- extensión de los datos.
- posibilidad de error en transcripciones.
- imposibilidad de utilizar dígitos de control.
- dificultad de obtener todos los datos.
- falta de confiabilidad en caso de comparaciones mecánicas.
- costo operativo muy grande.
- etc.

Por lo dicho surge claramente la necesidad de traducir el conjunto de características de las personas físicas y empresas en un código.

Los códigos son símbolos que se usan para reemplazar expresiones. Asimismo, estos códigos, llamados a sustituir las características de las personas, deben corresponderse inequívocamente a una de ellas, para lo cual cada código sólo puede pertenecer a una persona y cada

persona sólo puede tener un código.

Todos los datos que se incorporen al archivo se harán a través de este código, por lo que se transforma en el pilar sobre el cual gira todo el sistema de Registro de Contribuyentes.

No es posible concebir un Registro de Contribuyentes operable que no tenga adoptado un eficiente método de asignación de códigos de identificación.

A la fecha ha sido desterrada la idea de considerar cada actuación como una operación individual, asignándosele a ésta un código de expediente, porque la adopción de este tipo de accionar, si bien puede resultar útil operativamente en algunos casos, es totalmente contraria al concepto de registro integrado. Esto no quita la posibilidad de mantenerlo en la medida que sea utilizado como un código auxiliar dentro de la información de un responsable.

#### 6.1.3. Características del código de identificación.

Definida la necesidad de asignar a los obligados un código de identificación, corresponde analizar las características que el mismo debe cumplir:

- Certeza: el código debe identificar inequívocamente a una sola persona física o jurídica. Sin esta característica esencial ningún sistema de registro puede ser eficiente.
- Permanente: el código asignado no debe cambiar mientras exista la persona.
- Suficiente: el método de asignación debe ser diseñado con la necesaria capacidad para aceptar el actual universo de contribuyentes y los futuros requerimientos por el natural proceso de crecimiento.
- Seguro: debe contemplar la incorporación de un dígito verificador que asegure su exactitud.

- Extensión mínima: debe tener el menor número de dígitos posibles porque a mayor extensión aumentan las dificultades de operación por parte de los contribuyentes que deben usarlos y de la Administración que deben manejarlos.
- Fácil: debe ser de fácil procesamiento, no sólo para los equipos, sino también para las personas que deben emplearlos.

#### 6.1.4. Tipos de códigos de identificación.

Los sistemas de códigos de identificación en uso son tres:

- secuencial correlativo.
- autogenerado.
- mixto.

##### 6.1.4.1. Tipo secuencial correlativo.

Consiste en asignar un código correlativo a las personas que deben ser identificadas, en el orden secuencial en que las inscripciones se van realizando, no influyendo en su formación las características individuales de las personas.

La única cuestión a resolver es la extensión que se le otorgará, que está vinculada con el universo de contribuyentes actual y esperado en el futuro. Esto tiene importancia para el diseño del espacio (cantidad de dígitos) que se ha de reservar para que pueda ser consignado tanto en formularios como en el propio registro, pues las ampliaciones suelen generar algunos inconvenientes operativos que es preferible eliminar de origen.

Sus ventajas son:

- es el más simple de todos en su generación.
- no existe posibilidad de duplicaciones, salvo errores en su otorgamiento.

Sus desventajas son:

- es una serie que tiende al infinito. Si la renovación de contribuyentes es muy elevada se puede llegar a necesitar utilizar números muy grandes, que estaría en contraposición con el ideal de poseer el menor número de dígitos.
- La utilización de los números que quedaron libres ofrece dificultades operativas, por lo que resulta aconsejable no adoptar tal decisión.
- obliga en principio a la asignación en forma centralizada, aunque puede aplicarse una descentralización, distribuyendo niveles de numeración razonablemente amplios por delegación administrativa. El hecho de cambiarse a posteriori de una unidad geográfica a otra no significa que deba asignarse otro número, porque únicamente debe entenderse como una referencia al lugar en que se inscribió y no al sitio en que se encuentra.

#### 6.1.4.2. Tipo autogenerado.

En este sistema los dígitos obedecen a las condiciones o atributos de la persona y el número resulta del ordenamiento que se disponga de los mismos.

Las características más utilizadas son: en las personas físicas la fecha de nacimiento, el sexo y determinadas letras de los nombres y apellidos. Estos últimos a su vez, se convierten en números, lo que implica que cada letra origine dos dígitos (ej. letra c=03).

En el caso de las sociedades se reemplaza la fecha de nacimiento por la de constitución y el sexo por el tipo societario.

Sobre esta base se pueden hacer otras combinaciones, tal como indicar el día y mes de nacimiento por el orden del día en el calendario.

(ej. 10 de febrero=41) o si es de sexo masculino sumarle 500. Todas estas variantes tienden a reducir el número de dígitos pero no cambian el fundamento.

Ejemplo:

Carlos Garcia - Nacido el 16.3.42 - Sexo masculino

Los datos a considerar son la fecha de nacimiento, la primera letra del nombre y segunda del apellido y el sexo (1:masculino - 2:femenino).

Alternativa 1: 16.03.42.03.01.1

Alternativa 2: 076.42.03.01.1

Alternativa 3: 576.42.03.01

Nota: febrero se considera siempre con 29 días.

Sus ventajas son:

- facilita la descentralización en el otorgamiento del código.
- elimina todo problema de insuficiencia en la capacidad del número para incluir futuros incrementos.
- puede ser fácilmente armado en cualquier momento conociéndose los datos de la persona y su método de construcción.

Sus desventajas son:

- existe la posibilidad de duplicaciones.
- tiene un proceso de generación más complejo que el anterior comentado.

#### 6.1.4.3. Tipo mixto.

Estos tipos de asignación de códigos son por lo general combinación de los métodos autogenerado y secuencial correlativo.

En la actualidad, prácticamente, estos sistemas han sustituido al de códigos autogenerados puros, en consideración a su permanente posibilidad de duplicaciones que atenta contra la característica des-



cripta como certeza.

El procedimiento más difundido es el de agregar al código autogenerado una secuencia correlativa.

Así continuando con el ejemplo, tendríamos que a la última alternativa le agregaríamos un número del 1 al 99 según sea el orden de inscripción en la dependencia. Agotada la primera centena se retorna al número 1 nuevamente.

Como el señor Carlos García fue el inscripto 57 su código sería:

576.42.03.01.57

Por supuesto que jugando con estos conceptos pueden hacerse las combinaciones que se quiera, tales como eliminar la letra del apellido, elevar a tres dígitos la secuencia correlativa, colocarle dos secuencias: una general y otra de los inscriptos en el día, etc.

Con el agregado de una secuencia correlativa, si bien no es posible afirmar en forma absoluta que se han eliminado las posibilidades de duplicación, se puede considerar superado el inconveniente. Pero tal agregado determina la aparición de tres problemas:

- incremento en el número de dígitos.
- complejidad en su generación.
- imposibilidad de reconstrucción.

También dentro de los sistemas mixtos metodológicamente se incluyen los denominados alfa-numéricos, que son en general una variedad de los códigos autogenerados en los que no se ha llevado a cabo la conversión de las letras en números. Esta variedad tiene las mismas ventajas y desventajas que los códigos autogenerados y mixtos, con el agregado de los siguientes inconvenientes adicionales:

- mayor complejidad en los equipos de proceso.
- excluye los procedimientos clásicos de cálculo del dígito verificador.

#### 6.1.4.4. Conclusión:

Descriptos los procedimientos usuales para asignar códigos de identificación ya se puede descartar el autogenerado, por lo que quedan los dos restantes.

En la actualidad existe criterio unánime en favor del método secuencial correlativo basado en los siguientes argumentos:

- desde el punto de vista de la certeza, el secuencial satisface este requisito con facilidad, en tanto que el autogenerado mixto para lograr tal fin debe efectuársele diversos agregados que afectan los principios de facilidad y extensión.
- en relación a la permanencia, la misma es una decisión técnica independiente de los métodos de determinación.
- el secuencial esta en ligera desventaja respecto a la suficiencia, pero esto puede ser salvado con facilidad.
- respecto a la seguridad son iguales por cuanto ambos tienen la posibilidad de incorporar un dígito de control.
- en cuanto a la extensión mínima resulta con ventaja el secuencial pues el mixto para lograr un mínimo de seguridad exige un número de dígitos superior.
- la posibilidad de que el mixto logre un método fácil de generación y operación es reducida, en tanto lo satisface este requisito el secuencial con amplitud.
- desde el ángulo de la posibilidad de la descentralización en su otorgamiento ya se ha visto que, si bien existen ventajas para el mixto, los inconvenientes en el secuencial son de fácil solución.

- finalmente, conteniendo el mixto una secuencia correlativa no parece lógico agregarle complicaciones al otro sector del mismo, cuando en definitiva pierde los beneficios propios del autogenerado puro.

No obstante, si bien los procedimientos de asignación de códigos de identificación autogenerados no son aconsejables, no tiene que descartarse la aplicación de sus principios para llevar a cabo tareas específicas como ser intercambio de información, detección de dobles inscripciones, etc.

#### 6.1.5. El dígito verificador.

Un código de identificación sólo puede corresponder a un contribuyente y viceversa, consecuentemente toda la información ha de direccionarse a través de este código.

Constituyendo el código de identificación el direccionador de la información, no hay duda que corresponde adoptar las providencias necesarias para evitar los errores de transcripción e inversión de dígitos.

No corresponde extenderse en la explicación de los inconvenientes que traen aparejados los errores materiales en los códigos de identificación, simplemente, toda la información relativa a un contribuyente se le asignaría a otro.

Para satisfacer el requisito de seguridad ha surgido la conveniencia de incorporar uno o dos números más, denominados dígito verificador. Este dígito verificador es un número que se genera como consecuencia de efectuar diversas operaciones matemáticas con los restantes.

Existen diversos procedimientos para generarlo, siendo en la actualidad uno de los más empleados el denominado módulo 11 que responde a la siguiente ley de formación: se multiplica el dígito de las unidades por 2, el de las decenas por 3, el de las centenas por 4 y así sucesi-

vamente hasta un tope a partir del cual se debe volver a multiplicar por 2 y retomar la serie. Este tope se denomina base. Una vez efectuadas las multiplicaciones, se suman sus resultados y dicho guarismo se divide por 11 y al remanente de la división se lo resta de 11. Esta diferencia final constituye el dígito verificador.

Ej. sistema módulo 11 - base 7 del código 1.111.111

$$1 \times 2 = 2$$

$$1 \times 3 = 3$$

$$1 \times 4 = 4$$

$$1 \times 5 = 5$$

$$1 \times 6 = 6$$

$$1 \times 7 = 7$$

$$1 \times 2 = \underline{2}$$

$$29 : 11 = 2$$

$$\text{resto } 7$$

$$\text{diferencia: } 11 - 7 = 4 \text{ (dígito verificador)}$$

Si el resto fuera 1, el dígito verificador sería 10 (11 - 1) debiéndose eliminar esos códigos por incompatibles. Si el resto fuera 0, el dígito verificador es también 0.

De utilizarse procedimientos en que el dígito verificador está constituido por dos números, desaparece el problema de los incompatibles, aunque se incrementa el tamaño del código.

Esta medida de seguridad no tendrá ningún efecto práctico si al procesarse cada antecedente, previo a incorporarse los datos contenidos al registro, no se validara el código de identificación a través del dígito verificador. Esta constatación se puede llevar a cabo en máquinas con capacidad de cálculo o en más simples provistas de los aditamentos apropiados. De no responder el dígito al código, el documento

debe ser rechazado para su corrección, la cual indefectiblemente será una tarea manual.

En resumen, el dígito de control bien operado constituye el elemento que asegurará el correcto direccionamiento de la información a través de la validación del código de identificación.

#### 6.1.6. Códigos de identificación implementados.

1. Este punto tiene por objeto evaluar la posibilidad de hacerse usuario de otro procedimiento de identificación ya implementado en el país, en lugar de elaborar la Administración su propio sistema.

Las ventajas de la adopción son tres:

- existe una considerable economía porque evita la duplicación de todo el proceso de identificación.
- facilidad para el contribuyente por contar con un solo número para fines diferentes.
- simplifica los procedimientos de intercambio de información con otros organismos.

Las desventajas de la adopción son las siguientes:

- por haberse diseñado para fines ajenos a los tributarios, resulta que debe ser complementado mediante la implementación de procedimientos auxiliares.
- por la oportunidad de su creación no siempre satisfacen las seis características que debe poseer un código de identificación en un grado razonable.
- subordina la decisión de la Administración Tributaria a las modificaciones que pueda adoptar el organismo que maneja la asignación.

2. Dejando de lado los conceptos genéricos corresponde analizar el sistema de identificación civil de personas físicas en la República

Argentina.

Cédula de Identidad.

Es otorgada por la Policía asignando un número correlativo sin distinción de sexo por cada jurisdicción política.

Las características de su otorgamiento son las siguientes:

- no posee dígito de control.
- incluye los extranjeros con residencia otorgada.
- una persona puede poseer más de una cédula de identidad.

Documento Nacional de Identidad.

El Documento Nacional de Identidad reemplazó a la Libreta de Enrolamiento que se otorgaba a los varones y la Libreta Cívica a las mujeres.

En tanto se otorgaron los citados documentos (L. E. y L. C.) los números eran asignados en forma correlativa, una serie para los hombres y otra para las mujeres, con lo que con un mismo número pueden existir una L. E. y una L. C..

En el otorgamiento de los Documentos Nacionales de Identidad la numeración es corrida sin tener en cuenta el sexo, con lo que se eliminó la duplicidad apuntada.

Los números asignados en los tres documentos mencionados carecen de dígito de control y no se otorga a los extranjeros, residentes o no.

Es intención del organismo encargado de su administración llevar a cabo los siguientes pasos en el futuro:

- reemplazar las Libretas de Enrolamiento y Cívicas por los Documentos Nacionales de Identificación. En esa oportunidad se procederá a modificar el número asignado a las mujeres con el objeto de eliminar la duplicidad apuntada.
- al reemplazar el instrumento D.N.I. actual por otro con mayor gra-

do de seguridad, se le agregará un dígito de control de dos caracteres para evitar los incompatibles.

- se preve entregarlo a los extranjeros con residencia en el país. Como puede apreciarse, en la actualidad ninguno de los dos sistemas de identificación civil existentes cumplen los requisitos que debe satisfacer un código de identificación con fines tributarios. No obstante ello, de conformidad con las modificaciones a introducirse en los procedimientos de otorgamiento del D.N.I. se eliminarían los problemas actuales.

3. En lo que se refiere a sociedades, los Registros Públicos de Comercio no entregan números de identificación sino indicación del Libro y Folio en que se inscribió la constitución. Esta indicación en general no tiene una forma lo suficientemente estructurada que permita tomarlo como número de identificación de la sociedad. Este hecho se ve agravado en la realidad por las sociedades de hecho que, de otorgárseles la categoría de sujetos de la obligación tributaria, ni siquiera se encuentran inscriptas en registro alguno.

4. Existen otros organismos que tienen implementados procedimientos de identificación masivos, tales como el sistema de Previsión Social y la Dirección General Impositiva.

No obstante, debe descartarse hacerse usuario de estos sistemas por las siguientes razones:

- ambos organismos no poseen número otorgado a la totalidad de los posibles contribuyentes de una Administración Tributaria Provincial.
- no se puede subordinar una administración en un tema tan rele-

vante a las decisiones de otro organismo del cual no participa en su dirección.

- los métodos aplicados por los organismos en cuestión están directamente relacionados con los aportes o tributos que tienen a su cargo, con lo cual cualquier modificación en los mismos ha de repercutir directamente en la Administración que adoptó su código de identificación.

#### 6.1.7. Código único de identificación.

Es frecuente dentro de la terminología tributaria el concepto de código único. Sin embargo no todos los que la utilizan le asignan a esta idea el mismo alcance.

El primer nivel consiste en que una persona física o jurídica tenga un solo código para tributar todos los impuestos a cargo de una determinada Administración Tributaria. Este nivel se alcanza mediante un desarrollo moderno del Registro de Contribuyentes.

El segundo nivel estriba en que todos los sujetos pasivos tengan un mismo número para cumplir sus obligaciones fiscales, cualquiera fuere la Administración que lo tenga a su cargo. A esto puede arribarse mediante un convenio entre los diferentes entes que delegan la facultad de otorgar el número a una organización independiente de todas ellas de la cual se transforman en usuarios.

Finalmente, un tercer nivel que resulta de que todos los sujetos se encuentren identificados por un mismo código, el que será utilizado en todas sus actividades. A este tipo de avance se llega una vez implementado un sistema de identificación nacional y de normas legales que dispongan la obligatoriedad de su uso.

Definidos los niveles, resulta prudente designar Código Unico de Iden-



tificación al tercer nivel, Código Único Tributario al segundo y simplemente Número de Inscripción al tercero.

6.1.8. El código de identificación y el intercambio de información.

El intercambio de información entre dos registros es factible cuando existe un elemento común entre ambos, generalmente llamado enganche. En el caso concreto de dos organismos que han adoptado el mismo código de identificación cualquier intercambio de información resultará sumamente sencillo.

Cuando hayan adoptado diferentes procedimientos de identificación también es factible intercambiar información, aunque evidentemente ello ha de resultar más dificultoso y no existirá la certeza de que tal proceso sea perfecto.

Debe quedar perfectamente establecido que las exigencias en relación a las características de que deben cumplir los códigos de identificación son requisitos cuando actúan como direccionantes de información, pero cuando se hace referencia a intercambios no se requiere el óptimo. Se pueden aceptar márgenes de error en un grado que no invaliden la confiabilidad de todo el proceso.

Aceptada la premisa apuntada, existen dos métodos para intercambiar información masiva cuando los organismos tienen diferentes códigos de identificación asignados:

- a base de un dato común;
- a base de un número "puente" confeccionado al efecto.

El dato común debe ser uno que individualice unívocamente a un contribuyente. Revisten este carácter los números asignados por un organismo ajeno a ambas organizaciones, como ser: el número de identificación civil, el número ante el impuesto al valor agregado, etc.

Ningún dato que caracterice a un contribuyente es suficiente (ej. fecha de nacimiento o constitución) ni tampoco llegan a satisfacer los requerimientos mínimos las comparaciones alfabéticas (ej. nombres y apellidos o denominaciones societarias).

La otra alternativa, ante la imposibilidad de hallar un dato común, consiste en generar un código autogenerado puro basado en los datos que obran en ambos registros. Como se ha expresado, en este caso se deben aceptar algunas deficiencias que no invalidan el objetivo.

En este tema resulta un paso importante para el intercambio de información lograr acuerdos a efectos de definir datos comunes que deberán hallarse incorporados en los Registros.

#### 6.1.9. El domicilio.

1. El Registro de Contribuyentes tiene en este aspecto la responsabilidad de guardar el domicilio fiscal de los responsables registrados, definición que estará dada por la función de Recaudación. No obstante, teniendo el mismo significativa importancia para el Registro por constituirse en el elemento vinculante, corresponde hacer un comentario sobre el tema.

Con su solo registro parecería agotado el problema, pero conocedores de la realidad, los encargados de la función del Registro deben prever las soluciones a las cuestiones derivadas de la inexistencia del contribuyente en el domicilio fiscal. Concretamente deben generar rastros para ubicar al contribuyente en tales circunstancias, al tiempo de permitir las notificaciones con validez legal.

2. El Código Civil define como:

Domicilio real: es el lugar donde las personas físicas tienen establecido el asiento principal de su residencia y de sus negocios. En caso

de que la persona tuviere su familia en un lugar y sus negocios en otro, el primero es el lugar de su domicilio.

Domicilio legal: es el lugar donde la ley presume, sin admitir prueba en contra, que una persona reside de una manera permanente para el ejercicio de sus derechos y cumplimiento de sus obligaciones. En el caso de asociaciones, es el lugar donde esta situada su dirección o administración, si en sus estatutos no lo tuviese señalado.

Domicilio especial: es aquél que se fija para la ejecución de sus obligaciones.

3. Los Códigos u Ordenanzas Fiscales, por otra parte, deben definir cual es el domicilio fiscal.

Se puede aceptar con carácter general que resulta conveniente en fijarlo para los contribuyentes individuales en el domicilio real y en las sociedades en el legal.

En el caso del Impuesto a los Ingresos Brutos es preferible el lugar en que se encuentra el centro principal de la actividad. Esto último se debe a la relación directa existente entre el objeto del tributo y el lugar de desarrollo de la actividad para facilitar la fiscalización y la aplicación del convenio multilateral.

En relación al impuesto inmobiliario, en el lugar donde se halle ubicado el bien por similares razones.

Asimismo, corresponde prever la fijación de domicilios especiales para el cumplimiento de sus obligaciones dentro de la jurisdicción o únicamente para que se remita la correspondencia.

Finalmente, cuando el responsable no posea domicilio ni representante legal en la jurisdicción no queda otra alternativa que abrir la posibilidad de notificar por edictos. Esta última alternativa tiene por objeto abreviar instancias procesales en caso de ejecuciones judicia-

les.

4. Con una correcta definición e implementación del domicilio se logra la comunicación con el contribuyente al tiempo que quedan satisfechos los requisitos legales relativos a la notificación, aun cuando el contribuyente no se hallare en ese lugar.

En lo que se refiere a la incorporación de rastros tendientes a detectar la real ubicación este tópico se tratará más adelante.

#### 6.1.10. Otros datos identificatorios.

Como se ha expresado, las personas, tanto físicas como jurídicas, se identifican a través de sus características.

El hecho que se les haya asignado un código de identificación para hacer operativo el sistema no quita que se los consigne en el Registro de Contribuyentes en la medida que cumplan fines concretos y útiles.

Comentado con anterioridad los aspectos relativos al domicilio, es intención referirse a los restantes aspectos:

##### 6.1.10.1. Personas físicas.

- Nombre y apellido: constituye un dato esencial para la comunicación con el obligado. En el caso de las mujeres debe optarse por el apellido de soltera que no tiene variaciones y es coincidente con el que figura en la L.C. y D.N.I.
- Fecha de nacimiento: es un dato clásico, sin embargo técnicamente la única utilidad es la posibilidad de producir códigos autogenerados para fines específicos.
- Sexo: tiene similares características al anterior.
- Estado civil: es un dato relacionado con la identificación civil pero irrelevante para la relación tributaria. En general suele hallarse en los formularios de inscripción, pero nunca se actualiza con lo que se transforma en un dato histórico inútil.

- Nacionalidad: tampoco tiene relevancia salvo para fines estadísticos.
- Número de documento de identificación civil: constituye un dato de suma importancia para la función de cobranza, intercambio de información, consultas, etc. En esta idea debe exigirse el número de L.E., L.C. o D.N.I. y solamente C.I. para el caso de extranjeros, teniendo en cuenta su proyección futura.

#### 6.1.10.2. Personas jurídicas.

- Razón Social: constituye un dato esencial, debiéndose definir la metodología para registrar las sociedades de hecho (ej: el nombre de un socio y la leyenda soc. de hecho; consignar los apellidos de los componentes, etc.).
- Fecha de constitución: es relevante pues se relaciona en muchos casos directamente con el nacimiento de los hechos imposables. Además constituye un dato básico para la generación de códigos autogenerados, siendo el correlativo al de nacimiento en las personas físicas. Las sociedades de hecho tendrán fecha de iniciación de actividades.
- Tipo societario: constituye otro dato esencial por cuanto se requiere en caso de cobranza forzada para establecer la responsabilidad del contribuyente. También se emplea para la generación de códigos autogenerados.
- Datos referidos a la inscripción en los Registros Societarios: hacen a su identificación y consulta.

## 6.2. Implementación.

### 6.2.1. Introducción.

En las páginas anteriores de este capítulo se ha hecho una descripción del contenido del segmento de identificación. Se lo ha presentado como un elemento estático, debiendo analizarse ahora desde un punto de vista dinámico. Para lograr este aspecto, lo primero que hay que hacer es generarlo.

La puesta en marcha o implementación es una etapa que una vez cumplida se agota, correspondiendo a posteriori su mantención. Sin embargo, pese a ser una etapa, tiene ésta suma importancia pues en su generación deben adoptarse diversas decisiones y realizar determinadas operaciones cuyas consecuencias se han de reflejar en el futuro. En este punto interviene directamente la función de Recaudación, por cuanto es de su competencia diseñar los procedimientos que permitan a los alcanzados por el tributo cumplir con sus obligaciones. Sin embargo, por estimarse como responsabilidad de la función del Registro se consideran en este trabajo los siguientes temas:

- a quién inscribir.
- elección del código de identificación.
- método para asignar el código de identificación.
- datos a incorporar al segmento de identificación.
- método para entregar la constancia de inscripción.

### 6.2.2. A quién inscribir.

El problema en este punto es resolver a quiénes se debe inscribir, obligación que debe comprender en términos generales a todos los contribuyentes alcanzados por la ley tributaria.

En esta materia es frecuente que la propia Administración deba de-

ba definir el alcance de la inscripción, para lo cual debe tener claro sus objetivos.

Sin pretender hacer un desarrollo teórico sobre la cuestión, se entiende por contribuyentes potenciales a aquéllos alcanzados por el objeto del impuesto, en tanto resultan contribuyentes efectivos aquéllos que están obligados al pago.

La brecha entre ambos -potenciales y efectivos- está dada por tres causas fundamentales:

- contribuyentes alcanzados por el objeto del impuesto pero que no deben efectuar ingresos al fisco por hallarse por debajo de determinados mínimos legales.
- contribuyentes alcanzados por el objeto del impuesto pero exentos por razones objetivas o subjetivas.
- contribuyentes a los cuales se les retiene con carácter total.

Estos hechos -mínimos, exenciones y retenciones- son cuestiones de política fiscal, que escapan a la Administración Tributaria, son como datos para ella, sin perjuicio de la interrelación que debe existir entre ambas funciones.

En este estado de cosas corresponderá decidir la inscripción o no de los contribuyentes por debajo del mínimo. Su incorporación hará que el archivo sea más completo y cumpla más eficientemente sus funciones, pero al mismo tiempo se lo recarga innecesariamente.

En este asunto no siempre es posible adoptar medidas intermedias, como sería incorporar solamente a aquellos potenciales respecto de los cuales existan razonables expectativas de que puedan ser contribuyentes.

En general -excluyendo cuando fuera reducida la totalidad de los contribuyentes potenciales- resulta aconsejable dejarlos fuera del archi-

vo.

En relación a las exenciones la cuestión es diferente, pues en muchos casos la Administración debe extender el certificado correspondiente. Sin duda, para llevar a cabo tal labor, parece lógico su incorporación con la característica de exento.

Además corresponde separar las exenciones objetivas de las subjetivas. Con el propósito de simplificar el volumen de inscripciones y certificados de exención, resulta razonable únicamente inscribir a los exentos subjetivamente, prescindiéndose de los restantes.

El tercer aspecto está relacionado a las normas que fijan que determinado hecho imponible está sujeto a una retención equivalente al tributo total, con lo que el contribuyente, de no efectuar otro tipo de hechos imponibles, ha satisfecho el impuesto íntegramente en la fuente.

Esta forma de actuación no es más que imponer una carga pública en cabeza de determinados sujetos -denominados agentes de retención- con el objeto de asegurar la recaudación, aliviar la tarea de un número de obligados y de la propia Administración. Al darse esta figura, la Administración no tendrá que inscribir a todos aquellos contribuyentes a los cuales, por la totalidad de sus hechos imponibles, les son efectuadas retenciones en la fuente.

También existen tributos cuyos hechos imponibles no tienen continuidad, sino que son ocasionales. Tal el caso del impuesto a los sellos. En este caso no tiene sentido inscribir a quien concurre a sellar un instrumento pues en cada acto se agota la relación tributaria. Por el contrario de haberse establecido formas de ingreso mensuales (escribanos, máquinas timbradoras, etc.) el responsable pierde su condición de ocasional para transformarse en permanente.



Se quiere aclarar que el hecho de que no se inscriba a quien ocasionalmente selle un instrumento, no quita la posibilidad de que se tomen datos de las partes intervinientes en el contrato como pesquisa para el control de veracidad en otros tributos.

En resumen, debe tenderse a tener registrados la menor cantidad de contribuyentes posible sin resignar los objetivos esenciales de la Administración Tributaria.

#### 6.2.3. Elección del código de identificación.

La elección del sistema de codificación es una decisión en la que intervienen dos factores fundamentales: el conocimiento de las diferentes técnicas y la realidad en que se va a aplicar.

El concepto de realidad comprende no sólo el conocimiento de los otros sistemas de identificación vigentes sino también la cantidad presunta de contribuyentes alcanzados por el tributo, su distribución geográfica, movilidad, nivel cultural, etc.

Concretamente consiste en decidir si la Administración crea su propio sistema de identificación o se constituye en usuario de otro ya implantado.

Para evaluar esta cuestión en la realidad argentina es conveniente efectuar una apertura de los contribuyentes en dos grupos: las personas físicas y las sociedades. Esta apertura es viable atento que no es obligatorio técnicamente adoptar similar decisión para todos los contribuyentes.

##### - Personas físicas.

En el caso de las personas físicas en la actualidad el procedimiento de identificación civil (L.E.; L.C. y D.N.I.) adolece de algunos inconvenientes para ser adoptado.

Las limitaciones que ya fueron apuntadas -no alcanzar a los extranjeros, carencia de dígito de control y ciertas duplicidades entre varones y mujeres- se hallan en estudio por el Organismo responsable.

Por lo expuesto, transitoriamente, parece oportuno inclinarse para que la Administración Tributaria desarrolle su propio procedimiento a través del método secuencial correlativo.

Sin embargo deberá observarse con atención los avances que se efectuen en el procedimiento de identificación civil atento que en el futuro éste deberá ser número a adoptar.

El hecho de adoptarlo implicará que queden las numeraciones no corridas, pero esto no tiene ninguna importancia por cuanto el código es esencialmente un direccionante de información.

Siendo la identificación civil el sistema aconsejado para el futuro, deben comenzarse a tomar las providencias necesarias tendientes a minimizar los inconvenientes del cambio.

#### - Sociedades.

La no existencia de un registro único de sociedades legalmente constituidas y el importante número de sociedades de hecho, hace indefectible que la Administración se haga cargo de su identificación.

Además, de conformidad a la realidad actual, tampoco hay posibilidades que tal circunstancia se revierta en el mediano plazo.

#### 6.2.4. Métodos de asignación del código de identificación.

Detectado el contribuyente a inscribir (por presentación o de oficio) la Administración deberá asignarle el código de identificación, excepto que el mismo fuera tomado de otro Organismo, en cuyo caso será un dato más.

En el primer supuesto, cualquiera sea el método adoptado (secuencial.

o mixto) el otorgamiento del código admite dos posibilidades: emisión centralizada o descentralizada.

El primero de los métodos significa la existencia de un centro único que lleva a cabo la asignación y el segundo, que tal acto sea efectivizado por las delegaciones.

Los dos procedimientos son factibles técnicamente, pero resulta aconsejable que la emisión se lleve a cabo en forma descentralizada para permitir que el contribuyente se lo lleve en el acto, evitándose así inconvenientes durante el lapso que media entre la solicitud y el momento de la emisión.

De detectarse omisiones o errores en los datos, los mismos deberán completarse a posteriori, no debiendo ser esto impedimento para adoptar el procedimiento descentralizado.

Solamente debería aplicarse el método centralizado cuando se ha delegado en otro organismo con personal del mismo la función de recepción de solicitudes, cosa que tampoco resulta conveniente. En estos casos, para minimizar los inconvenientes, sólo queda reducir los términos de tramitación de los antecedentes.

#### 6.2.5. Datos a incorporar al segmento de identificación.

Los datos que se incorporan en este segmento son de dos tipos:

-Imprescindibles: el código, el nombre y apellido o denominación, el domicilio fiscal y el número de identificación civil en el caso de personas físicas y los de inscripción en los Registros Públicos de Comercio en las personas jurídicas.

-Complementarios: como se ha visto en el punto 6.1.10., las fechas de nacimiento y sexo para las personas físicas y sus correlativos en el caso de las jurídicas: fecha de constitución o iniciación de actividades y tipo societario.

Un comentario especial se estima necesario en relación a dos tópicos:

- otros domicilios.

- representantes legales, apoderados, etc.

Con referencia a la primera cuestión resulta útil tener registrado los lugares donde se encuentran galpones, fábricas, residencia personal, etc. porque pueden resultar pistas para ubicarlo, al tiempo que al saber el contribuyente que son conocidos por la Administración Tributaria siente que el riesgo subjetivo aumenta.

Otro es el caso del registro de los apoderados y representantes legales, que se efectúa en el acto de implementación. Es sin duda necesario requerirlos desde el punto de vista eminentemente jurídico pero en la práctica su denuncia sólo sirve también para aumentar el riesgo subjetivo de los mismos. La cuestión radica en que tal información no se actualiza periódicamente y por lo tanto se transforma en datos históricos. En la realidad cada vez que debe efectuarse un acto importante en la relación tributaria se solicita la acreditación de la personeria.

#### 6.2.6. Método de entrega de la constancia de inscripción.

Una vez producida la inscripción y asignado el número es necesario dotar al contribuyente de un instrumento para que pueda acreditar su condición de tal. Este instrumento está directamente relacionado con el perfeccionamiento del Registro a través de la acción tendiente a minimizar la brecha de los obligados no individualizados.

Una de las posibilidades que tiene la función de Control de las Obligaciones es disponer la exigencia de la inscripción para llevar a cabo determinados actos, debiendo acreditar tal circunstancia mediante el certificado de inscripción. En este punto se enfocarán únicamente las opciones derivadas de su emisión, por ser la parte que compete a

esta función.

Las opciones en cuestión son dos: entregar una sola certificación en el acto de otorgamiento del código de identificación o una provisoria primero y luego una definitiva al quedar finiquitado el proceso de la información relativa a la inscripción.

En ambos casos, el contribuyente recibe el número definitivo, lo que en la segunda opción indicada resulta provisorio es el instrumento. Este certificado o constancia provisoria debe tener una validez limitada, pues de no tener un término temporal en la realidad se transforma en definitivo.

Las ventajas de cada método son:

- Método único:

- reduce la carga de trabajo y el costo de la Administración.

- Método con certificado provisorio previo:

- permite otorgar credenciales definitivas en instrumentos que garantizan mayor seguridad.

- permite, si se remiten por correo los certificados definitivos, verificar la existencia de los domicilios fiscales. Las devueltas por correo se deberán retirar en la oficina donde se evaluará cada caso.

- permite detectar errores y duplicidades en el otorgamiento del código de identificación.

Finalmente, cualquiera fuera el método adoptado deberá preverse un mecanismo de emisión de duplicados ante extravíos por parte de los responsables.

### 6.3. Mantenimiento.

#### 6.3.1. Introducción.

El Registro, como se ha manifestado en forma reiterada en este trabajo, es un archivo de información. Pero, para que la información sea auténticamente útil, la misma debe ser actual.

Partiendo del punto cero o de finalización de la etapa de implementación, surge una labor rutinaria y permanente que es la de mantenimiento.

En este tópico se han de considerar los siguientes aspectos:

- Incorporación de nuevos contribuyentes.
- Incorporación de oficio de contribuyentes.
- Actualización de datos identificatorios.
- Averiguación de domicilio.
- Eliminación de contribuyentes.
- Eliminación de oficio de contribuyentes.
- Eliminación de registros duplicados.

#### 6.3.2. Incorporación de nuevos contribuyentes.

Durante el período de implementación del Registro de Contribuyentes se inscribirán todos aquéllos que a ese momento tengan esa calidad, pero a posteriori habrá que registrar a quienes por cualquier circunstancia omitieron hacerlo en esa oportunidad y los que adquieran esa condición luego de implementado.

Esto determina que deben establecerse rutinas para asegurar la oportuna registración de éstos contribuyentes, cualquiera fuese el motivo que lo determinó: inscripción voluntaria o inscripción forzada.

Cuando la legislación vigente fija tratamientos diferenciales para los contribuyentes según sea la forma de inscripción -voluntaria o

forzada- debe llevarse al Registro de Contribuyentes tal circunstancia. En esta materia los procedimientos a adoptar son de naturaleza análoga a los del período de generación, con las variantes dadas por el hecho de no ser una inscripción masiva sino particular, incluyendo la emisión del certificado de inscripción.

Cuando estamos frente a tributos que la calidad de contribuyente se logra por la simple adquisición de un bien -mueble o inmueble- no se requerirá inscripción sino que la incorporación al Registro de Propiedad debe ser suficiente. Esto se analizará al tratar los registros de bienes.

#### 6.3.3. Incorporación de oficio de contribuyentes.

La Administración Tributaria en determinadas circunstancias detecta obligados que no cumplieron su inscripción. También se presentan casos en que el contribuyente no resulta obligado por el objeto del impuesto, pero sí sancionado por infracciones ajenas a su propia tributación. El hecho apunta, por ejemplo, a los responsables que no siendo sujetos pasivos de la obligación, no actúan como agentes de información, se niegan a proporcionar datos de terceros, etc.

En ambos casos, por razones administrativas, es necesario canalizar las actuaciones a través de un código de identificación, surgiendo por ende la necesidad de que la Administración los registre de oficio. Esta registración de oficio por parte de la Administración requiere un respaldo normativo a efectos de no beneficiarlo, entre otros, con los términos de la prescripción reducida. Es decir, resulta una inscripción administrativa, que no debe tener implicancias jurídicas.

La efectivización de esta inscripción se lleva a cabo mediante la cobertura por parte de la Administración de los formularios normales de inscripción, en los que se consignarán los datos disponibles. En este caso

resulta necesario individualizar en el Registro el carácter de inscripción de oficio. Esto está determinado no sólo por las implicancias legales, sino también para permitir su incorporación al Registro, atento que puede ocurrir que no se tengan todos los datos del contribuyente y los programas de consistencia de la información lo rechacen. Finalmente corresponderá informar a los responsables el número asignado que deberá utilizar en todas las presentaciones que realice.

#### 6.3.4. Actualización de datos identificatorios.

Este aspecto está referido a la actualización de los datos de los inscriptos, que es la otra parte de la cuestión. Para que un registro se considere actualizado, deben ser vigentes no sólo los inscriptos sino también los datos de los mismos.

Esta es la parte más voluminosa de la labor y depende exclusivamente de la comunicación de los contribuyentes, atento no existir posibilidades para que tales actualizaciones se efectúen en forma automática a través de fuentes externas a la Administración.

A los efectos de un mejor ordenamiento, los datos identificatorios de los contribuyentes se pueden dividir en dos categorías:

- datos invariables.
- datos variables.

Los datos invariables, por definición, no son actualizables y por ende no generan problemas. Revisten esta categoría: el nombre, la fecha de nacimiento o constitución, el sexo, el número de identificación civil e inscripciones en los registros societarios.

A los efectos de eliminar cuestiones en el caso de las mujeres, resulta conveniente que su inscripción se lleve a cabo por su nombre de soltera, tal como figura en las Libretas Cívicas o Documentos Nacionales de Identidad.



No obstante lo indicado, debe preverse un procedimiento de actualización por los errores en el procesamiento de la información original y casos excepcionales (cambios de nombre).

En el segundo grupo -el de los datos variables- ubicamos al del domicilio.

Es de conocimiento la escasa utilidad práctica que tiene la identificación cuando no se lo puede ubicar, atento que queda rota la comunicación imprescindible que debe existir entre los sujetos activo y pasivo de la relación tributaria.

Las normas legales deben prever esta circunstancia y solucionar desde el punto de vista procesal la cuestión de la notificación de los actos de la Administración mediante diferentes fórmulas. Sin embargo, estas medidas tienen carácter de excepción y, como consecuencia, son aplicables en casos particulares.

El problema de la actualización de los domicilios es uno de los mayores que debe afrontar el administrador tributario, atento la gran movilidad existente en los mismos. Por lo tanto debe actuar en dos sentidos paralelamente: por un lado lograr la declaración espontánea del nuevo domicilio y por el otro, armar pistas de auditoría que faciliten su ubicación en caso de no lograrse el primer objetivo.

Con referencia al primer aspecto, como inducir a la declaración espontánea, se puede mencionar:

- una norma legal clara que determine la obligatoriedad de informar el cambio de domicilio y que esa imposición tenga términos de cumplimiento razonables.
- un cuerpo sancionatorio coherente con toda la política de cumplimiento-

to forzado. Si se está en presencia de un medio de baja vocación, la sanción no deberá ser de un monto excesivo pero de un procedimiento expeditivo que permita su aplicación masiva.

- que la comunicación sea fácil para el contribuyente. Esto está referido fundamentalmente a la forma como a la exigencia de las pruebas del domicilio.
  - que la Administración posea datos a través de los cuales le sea factible ubicarlo (ej.: domicilios de fabrica, depósito, etc.). Esto último produce dos efectos concurrentes: por un lado dar pistas activas para la búsqueda y por otro, hacerle saber al contribuyente que la Administración está en condiciones de encontrarlo.
  - crear una verdadera conciencia dentro de la propia organización que la función del Registro es de todos y no sólo de los responsables directos. Esto significa reiterar que la Administración es un sistema, y para que ese sistema actúe eficazmente deben funcionar armónicamente todas sus partes componentes.
- Existen diferentes casos en los cuales la Administración toma conocimiento de estos hechos, por lo cual es necesario normas internas que dispongan la actualización del Registro.
- la publicidad, así como también contactos con las asociaciones o colegios profesionales ayudan en la cuestión.
  - destacar las ventajas de contar con el domicilio actualizado, por ejemplo, para evitarse la concurrencia a la oficina para retirar determinados comprobantes, etc.

La segunda cuestión -armar las pistas de auditoría que faciliten la ubicación del contribuyente- será tratada en el punto siguiente.

#### 6.3.5. Averiguación de domicilio.

Cuando no se logra la declaración del cambio de domicilio en forma espontánea no existe más remedio que buscarlo, labor que resulta sumamente dificultosa y lenta, en especial en las ciudades con gran número poblacional.

Es necesario otorgar a esta tarea una rutina permanente y no a través de operativos, por cuanto el primer procedimiento no sólo tiende a evitar las distorsiones temporales producidas entre los operativos sino que, conocido por el contribuyente, induce a su cumplimiento voluntario. A lo apuntado debe agregarse, la especialización que van logrando los agentes permanentes que de ninguna manera se obtiene en operativos.

La labor en cuestión se realiza desde tres ángulos:

- internamente desde la Administración.
- mediante la colaboración de otros organismos.
- externamente.

Internamente desde la Administración:

- mediante la consulta de las últimas presentaciones efectuadas por los contribuyentes (declaraciones, notas, depósitos, etc.), por cuanto es sumamente frecuente que el mismo lo haya denunciado en medios diferentes a los normados.
- mediante la consulta en guías telefónicas, de la industria, etc.
- mediante requerimientos a otras personas relacionadas con el contribuyente (directores, apoderados, representantes, etc.)

Mediante la colaboración de otros organismos:

- solicitando información a la Policía, Registros Societarios, Registro Electoral, Otros Organismos Tributarios, etc.

**Externamente:**

- mediante el envío de personal tendiente a recabar información a vecinos, depósitos, encargados, etc.

En otro orden de cosas y hasta tanto se lo ubique, es importante identificar en el Registro que el domicilio no está actualizado y la fecha en que se detectó tal circunstancia.

Este procedimiento se logra recogiendo información de tres orígenes:

- devoluciones del correo de correspondencia despachada con aviso de recibo.
- comunicaciones del personal de fiscalización.
- conocimiento de su inexistencia por otras causas (ej. demolición de una manzana para hacer una plaza, etc.)

La individualización indicada tiene por objeto:

- constituir el cargo de trabajo.
- medir la eficiencia del Registro.
- ahorrar costos evitando remisiones por correo a domicilios inexistentes.
- ser pautas para decisiones de política.

La averiguación de domicilios se deberá llevar a cabo de conformidad a un orden de prioridades que tenga en cuenta la importancia fiscal del responsable, por resultar una labor de alto costo en horas-hombre. Importante resulta que toda averiguación llevada con éxito origine una sanción, con el objeto de crear una conciencia en la masa de contribuyentes que el domicilio debe ser denunciado en tiempo y forma.

**6.3.6. Eliminación de contribuyentes.**

Para que un Registro se considere debidamente actualizado debe eliminarse a todo contribuyente que ha dejado de serlo, con el fin de que no genere una carga innecesaria y no distorsione las informaciones

que se generen.

Se estima oportuno aclarar que, cuando se habla de eliminación de un contribuyente, debe entenderse la baja del mismo como tal de todos los tributos, atento que darle de baja en un impuesto manteniendo la condición de responsable en otro, no es más que una actualización del segmento tributario.

Las causales típicas de eliminación son:

- muerte en el caso de personas físicas o disolución en el de personas jurídicas (comprende fusión y absorción).
- cese de actividades.
- exenciones subjetivas.

Esta eliminación debe ser una preocupación permanente de la Administración Tributaria, porque, en la práctica, no siempre los contribuyentes comunican tales hechos, los que verificados, originan su eliminación. No resulta difícil concebir un formulario por el cual los responsables o sus administradores informen tales circunstancias y darle un trámite a fin de incorporar el dato en el Registro. Lo dificultoso resulta encontrar procedimientos que induzcan a que tales hechos se manifiesten.

Las medidas a tomar en este aspecto son:

- que la comunicación de eliminación del Registro no implique cumplir excesivos requisitos, pues de exigirlos sólo se obtendría que lo informe en alguna documentación no procedente en el mejor de los casos (generalmente en el rubro observaciones de cualquier formulario).

La verificación de veracidad de los argumentos consignados que justifiquen la eliminación debe hacerse a posteriori. Esta actitud esta vinculada con el servicio al contribuyente, en el enten-

dimiento que la simplicidad de los trámites induce al cumplimiento voluntario.

- dentro de la sanción pecuniaria, estableciendo un impuesto mínimo que debe ser tributado por figurar inscripto.
- normas internas precisas y ágiles que eviten el temor de los funcionarios a otorgar bajas sobre los que recae permanentemente la pesada carga de la responsabilidad pública.

Distinto es el caso de las bajas por exenciones subjetivas, por cuanto las mismas emanan de actos dispositivos expresos conocidos por la Administración o cuando el contribuyente enajenare sus bienes gravados, por cuanto la información se extrae de los registros de propiedad pertinentes.

#### 6.3.7. Eliminación de oficio de contribuyentes.

En este apartado se pretende analizar la problemática de la eliminación de oficio cuando medien dos circunstancias:

- modificaciones en la materia imponible;
- perfeccionamiento del Registro.

La primera cuestión resulta como consecuencia de modificaciones en la legislación tributaria que excluye de la materia imponible determinados actos, bienes o hechos o fija determinados límites legales.

Parece conveniente que este tipo de eliminaciones las lleve a cabo de oficio la Administración mediante la consulta de los códigos de clasificación obrantes en el segmento tributario del Registro.

En este sentido corresponderá al Administrador Tributario asesorar al poder político para que estas medidas encuadren con las posibilidades de una correcta administración automática.

Por el contrario, si las normas no encuadran con las posibilidades de

clasificación del registro o el mismo no posee datos razonablemente confiables, se requerirá ingresar por el camino de la información proporcionada por el responsable.

La segunda cuestión resulta de una actividad positiva de la Administración consistente en la evaluación rutinaria del comportamiento de los contribuyentes a efectos de proceder a su eliminación.

El tratamiento de este tema en los impuestos autoliquidados, aunque resulte contradictorio en apariencia, está íntimamente relacionado con las normas de inscripción.

Distinto es el caso de los tributos determinados por la propia Administración (inmobiliario, etc.) en los cuales no es necesario un acto positivo del contribuyente. En estos casos la simple adquisición de un bien objeto del tributo lo transforman automáticamente en contribuyentes.

Por lo expuesto queda circumscripita la cuestión a los impuestos de autoliquidación. En estos casos, es común observar normas en los Códigos Fiscales que discriminan en favor de los contribuyentes registrados con el fin de inducir a que se efectivice la inscripción. Las citadas discriminaciones, son el general, las siguientes:

- el período de prescripción es menor para los inscriptos que para los que no revisten tal calidad.
- dentro del régimen sancionatorio se fijan penas de mayor grado cuando el contribuyente no estuviere inscripto al momento de verificarse la infracción.

Lo apuntado, como se ve, contribuye a lograr el cumplimiento voluntario de las obligaciones por cuanto el responsable que se registra goza de algunos beneficios en relación a quién no lo está.

Esta disposición, que tiende a minimizar la brecha de los contribuyen-

tes no registrados, debe evaluarse con sentido crítico. El acto de la registración significa presentarse ante la Administración Tributaria, pero ello implica la iniciación de la relación tributaria. Esta relación, representa una actividad permanente entre los sujetos: la Administración y el contribuyente.

Presentados los elementos en juego corresponde preguntarse si los beneficios de hallarse inscripto otorgados por los Códigos deben perdurar cuando el contribuyente en la realidad ha roto dicha relación.

Debe entenderse que la ha roto cuando por razones de hecho o derecho no existen actos vinculantes, tal el caso cuando ha dejado de ser obligado, cuando no presenta declaraciones juradas, etc.

Redondeando la idea, no parece lógico que se le conserven los beneficios cuando el contribuyente abandonó sus obligaciones como inscripto. En este estado de cosas, desde la función del Registro, corresponderá clasificar a los contribuyentes que se hallan desvinculados de la Administración Tributaria en dos grupos:

- aquellos que son simples evasores.

- aquellos que han dejado de ser contribuyentes efectivos.

Esta separación se debe efectuar en función a los restantes datos del Registro, aceptando que cuando se dan concurrentemente dos o más circunstancias debe presuponerse que el contribuyente no lo es más y por lo tanto ha dejado de tener interés para la Administración. Surge aquí la necesidad de otorgarles la baja de oficio, que en definitiva ha de ser beneficioso para la Administración, pues le permite direccionar con mayores resultados sus recursos y perjudicial para el sujeto pasivo, pues pierde los beneficios de la inscripción.

Otro es el caso de los contribuyentes clasificados como simples evasores que son materia de la función de Cumplimiento Forzado.



Para otorgar la baja de oficio, la Administración puede adoptar dos procedimientos:

- comunicar la baja al contribuyente, otorgándole un plazo para que indique su disconformidad con la medida adoptada, vencido el cual, sin más trámite, se lo elimina del Registro.
- efectuar una verificación somera a los contribuyentes para corroborar las presunciones y luego disponer la eliminación.

La adopción del procedimiento dependerá de:

- la confiabilidad de las presunciones obtenidas por la Administración Tributaria.
- los recursos disponibles en relación con la carga de trabajo.
- la importancia que en el pasado tuvieron los contribuyentes.
- etc.

Finalmente, corresponde resaltar que es posible aplicar ambos procedimientos, según las características de cada caso, aun concomitantemente.

#### 6.3.7. Eliminación de registros dobles.

Resulta de buena política llevar a cabo en forma rutinaria estudios tendientes a detectar contribuyentes registrados más de una vez, lo que habitualmente suele denominarse dobles inscripciones.

Tal hecho puede surgir por simples errores de la propia Administración o del propio contribuyente, cuando encontrándose inscripto y dejado de cumplimentar sus obligaciones fiscales opta por volver a inscribirse dejando sin regularizar uno o más períodos.

Estas deficiencias del Registro de Contribuyentes no suelen resultar importantes en número, pero deben ser consideradas en las rutinas de perfeccionamiento.

Los métodos aplicados para detectarlas responden a las siguientes ló-

gicas:

- la forma tradicional consiste en ordenar alfabéticamente el Registro de Contribuyentes considerando el apellido del responsable o denominación de la sociedad.

Este agrupamiento es sumamente inseguro por cuanto resulta casi imposible lograr ordenamientos alfabéticos perfectos. Por lo expuesto este procedimiento debe ser descartado en confrontaciones voluminosas.

- otra alternativa consiste en tomar un dato común y ordenarlo por el mismo. Por ejemplo, ordenar las personas físicas por el número de documento. Este dato no resulta totalmente confiable, por cuanto no todos los contribuyentes tienen registrado un mismo tipo de documento y este número por no poseer dígito de control puede figurar erróneamente.

- finalmente se puede optar por armar un tipo de número autogenerado puro combinando dos o a lo sumo tres datos de los contribuyentes.

Como puede observarse esta opción es la más elaborada y que ha de detectar la situación apuntada con mayor efectividad.

Cualquiera sea el sistema que se decida implementar, las coincidencias detectadas deben ser analizadas manualmente a efectos de constatar si responden efectivamente a dobles inscripciones.

## Capítulo VII: Segmento Tributario

### 7.1. Contenido.

Este segmento resulta el área en la que se archivan todos los antecedentes de los contribuyentes, cuya individualización figura en el segmento de identificación y su deuda tributaria en el segmento contable.

No es posible en esta materia realizar una nómina taxativa de estas informaciones por cuanto depende de los impuestos que administra y de los medios con que se dispone, pero sí es factible dividir las en grupos a los efectos de dar mayor claridad a la exposición, aunque dentro del Registro no necesariamente deben hallarse juntos.

Metodológicamente se pueden aglutinar en:

- obligaciones tributarias.
- jurisdicción administrativa.
- bases de liquidación.
- información general.
- historia tributaria.
- comportamiento tributario.
- elementos vinculatorios.

#### 7.1.1. Obligaciones tributarias.

Bajo este concepto se agrupa la información de los impuestos a los cuales está obligado, su carácter frente al mismo (por deuda propia, como agente de retención, etc.) y la fecha desde la cual está obligado (fecha de iniciación de actividades, etc.).

También pertenecen a este rubro las características que determinan las fechas de vencimiento, tales como: categorización del contribuyente, individualización de aquellos alcanzados por las normas del Convenio Multilateral, fecha de cierre de ejercicio, etc.

#### 7.1.2. Jurisdicción administrativa.

Cuando una Administración Tributaria se encuentra dividida en jurisdicciones territoriales, surge inmediatamente la necesidad de distribución de antecedentes, confección de listados por dependencia, estadísticas por jurisdicción, etc.

En virtud de lo expuesto, nace la necesidad de esta área, en la que se indicará la jurisdicción responsable del control, así como también otros datos que se estiman necesarios para la propia organización interna.

#### 7.1.3. Bases de liquidación.

Este tipo de información se relaciona básicamente con los impuestos cuya liquidación la efectúa la propia Administración. En este sector se encuentran alojados todos los datos para llevar a cabo la liquidación del tributo.

También se incluyen los datos necesarios para efectuar las determinaciones de oficio en caso de incumplimiento por parte de los responsables. Tal es el hecho, cuando a un contribuyente que no presenta una declaración se le puede exigir judicialmente un importe provisorio equivalente al impuesto actualizado de su última declaración presentada o ante el incumplimiento de un anticipo se le puede requerir un monto similar a un anticipo ingresado con anterioridad.

Finalmente, también comprende las exenciones o reducciones de pago temporario que surgen de circunstancias especiales tales como: promociones, inundaciones, sequías, etc.

#### 7.1.4. Información general.

Como su título lo indica, abarca aquella información que hace a los antecedentes generales del contribuyente, como ser la actividad, bancos con que opera, relaciones de utilidad bruta, etc.

Un párrafo especial merece la actividad del contribuyente especialmente en los tributos que este hecho está directamente vinculado con el mismo.

Al respecto, para lograr resultados importantes es necesario que:

- la actividad de los contribuyentes se halle codificada.
- la codificación debe corresponderse con las diferentes tasas.
- exista una integración en su utilización. Esto último es por cierto más dificultoso por cuanto escapa al ámbito de cada Administración y está referido a la utilización de un nomeclador único.

Esto permitirá a la función estadística lograr una simplificación importante. Obviamente la tarea no es fácil, pero con seguridad ha de lograrse si existe convencimiento real de su utilidad.

En lo referente a los bancos con que opera la misma tiene por fin, en caso de ejecuciones fiscales, la posibilidad de tomar medidas precautorias.

#### 7.1.5. Historia Tributaria.

Está integrado por los datos referentes al cumplimiento tributario del contribuyente.

Como se verá, en el segmento contable se registrarán las presentaciones, deudas y pagos. Una vez cancelada una deuda carece de sentido guardar todos los datos, pero resulta de utilidad reservar un breve resumen de las mismas.

Las aplicaciones son varias: emitir en forma automática los certificados de libre deuda; analizar la evolución de un obligado; evaluar el comportamiento de un sector económico; proporcionar información al área de política tributaria; estudiar el monto que representa una reducción de tasa; etc. También comprende los resultados de las inspecciones realizadas.

#### 7.1.6. Comportamiento Tributario.

Este rubro tiene por objeto archivar la información referida a infracciones cometidas por los contribuyentes y las sanciones aplicadas. Esto se encuentra vinculado con la función de Cumplimiento Forzado y fundamentalmente dentro de ella, para graduar las sanciones en caso de reincidencia.

#### 7.1.7. Elementos vinculatorios.

Comprende los números de inscripción otorgados por otros organismos, con el objeto de facilitar el intercambio de información.

#### 7.1.8. Conclusión.

De lograrse armar y mantener una información como la descripta, el Registro de Contribuyentes podrá aportar al administrador una serie de datos de suma utilidad que le permitirá cumplir con sus objetivos con mayor facilidad.

La información descripta, se vuelve a reiterar, puede estar contenida en instrumentos separados y aun en las primeras etapas en elementos no relacionables automáticamente, pero si se requiere que tengan elementos vinculantes que permitan su interrelación.

Si bien desde el punto de vista teórico se puede archivar un sin fin de datos, en la realidad sólo esta parte del Registro es operable cuando son relativamente pocos.

#### 7.2. Implementación.

Al registrarse un obligado los datos que se poseen del mismo son los que se le requieran en ese acto, por cuanto hasta ese momento no existía relación tributaria.

No parece conveniente en el acto de la inscripción requerir al responsable una amplia cantidad de datos por cuanto genera dos problemas: el primero aleja al contribuyente y el segundo, en un momento de inscripciones

masivas, obliga a la Administración a procesar un volumen de información que supera su capacidad de toma de datos.

No obstante, deben requerirse los datos básicos que hacen al área de obligaciones tributarias, jurisdicción administrativa, bases de liquidación, información general y elementos vinculatorios.

### 7.3. Mantenimiento.

Existe en general una fuerte tendencia a no efectuar el descarte de datos que han perdido vigencia. Es interesante determinar el porqué de esta actitud. Varias son las motivaciones: eliminar una información siempre implica una responsabilidad, exige una acción positiva, etc.

Lo expuesto tiene una sola vía de solución: el dictado de normas precisas que establezcan qué información se ha de guardar y cuando se ha de eliminar. La información a la que se debe referir las normas apuntadas son las de rutina, que son el sustento del sistema.

Sin perjuicio, se pueden incorporar también informaciones especiales que tengan por objeto llevar a cabo un tipo de control en un período dado. Esta posibilidad también la brinda el Registro de Contribuyentes, en la medida que tenga previsto áreas para archivar informaciones especiales.

## Capítulo VIII: Segmento Contable

### 8.1. Contenido.

En este segmento se registran los débitos y los créditos tributarios de cualquier origen. Así tenemos que entre los débitos encontramos los generados por declaraciones juradas, impuestos determinados por la administración, liquidaciones de intereses por mora y actualizaciones, multas, declaraciones juradas rectificativas, ajustes de inspección, etc. y por el lado de los créditos, los pagos, compensaciones, etc.

Estos elementos deberán ordenarse de forma sistemática a efectos de armar lo que se denomina: cuenta corriente tributaria.

Este estado no es diferente conceptualmente a una cuenta corriente común pero tiene algunas características especiales, tal es que los créditos deben imputarse de conformidad a lo establecido en las normas legales, lo que hace más compleja su operación.

Esta circunstancia es fundamental, pues esta cuenta corriente tributaria no debe dar saldos sino los débitos que se encuentran sin cancelar total o parcialmente.

### 8.2. Aplicación.

Este segmento, operado por la función Control de Cumplimiento, tiene por objeto atacar dos brechas de incumplimiento:

- la de los contribuyentes no presentados.
- la de los contribuyentes morosos.

#### 8.2.1. Brecha de contribuyentes no presentados.

Sobre la base de un archivo perfectamente actualizado, la Administración sabe perfectamente quiénes están obligados a presentar declaraciones en los impuestos de autoliquidación en cada vencimiento.

Por otra parte, a resultados del proceso de las declaraciones juradas



se conocen los contribuyentes que han satisfecho la obligación de presentación.

De la conjunción de ambas informaciones, surgen aquellos responsables que la han omitido. El sistema modificará la conducta de los contribuyentes cuando los mismos tengan la certeza de que su omisión de presentar la declaración es detectada en el breve plazo y con toda certeza.

#### 8.2.2. Brecha de contribuyentes morosos.

El presente control tiene por objeto determinar que todas las deudas declaradas por el contribuyente o determinadas por la Administración se paguen.

Como se ha dicho, por un lado se procesa la deuda tributaria y por el otro los pagos. De la unión sistemática de ambos elementos se genera la cuenta corriente tributaria.

Es esta cuenta corriente la que debe proporcionar la información de las deudas pendientes con certeza y oportunidad, así como también generar automáticamente todas las acciones que hagan a su cancelación.

Al igual que en el punto anterior un eficiente control de la deuda generará una mejor tributación y esto determinará consecuentemente un Registro de Contribuyentes más eficaz.

#### 8.3. Mantenimiento.

El segmento que nos ocupa se nutre continuamente con los débitos y créditos, lo que lo transforma en el más dinámico de los segmentos. Ninguno de los elementos componentes es permanente dentro del segmento. Esta idea es fundamental, una vez cancelada una deuda tributaria, en término o mora habiéndose liquidado y cancelado los accesorios pertinentes, no tiene sentido que se guarde en este segmento, pues lo único que va a lograrse es hacer inope-

rable el sistema.

En cada deuda cancelada se debe analizar si algún dato es de utilidad para el segmento tributario, si así lo fuera, se transferirá al mismo y paralelamente al resto de la información se la eliminará o se la mandará a un archivo histórico.

Este segmento es una característica área operacional, por lo que terminado un proceso los datos deben eliminarse del mismo.

## Capítulo IX: El Registro Inmobiliario

### 9.1. Introducción.

En este capítulo se pretende dar una idea general sobre sus características actuales y su proyección futura sin entrar de lleno en su problemática específica que excede a la del Registro de Contribuyentes.

Fundamentalmente es intención exponer una línea de pensamiento con posibilidades de llevarse a la práctica, orientada a integrar el Registro Inmobiliario y el Registro de Contribuyentes, rompiendo con ello la clásica idea de que son cuestiones separadas.

Desde el punto de vista tributario los bienes inmuebles son una manifestación de riqueza que históricamente han sido una fuente de ingresos tributarios para los Estados. La riqueza es una manifestación de capacidad contributiva y como tal se la ha gravado.

Los impuestos a la riqueza acumulada o patrimonio no gravan a los bienes, sino a sus propietarios. Los bienes llevados a valores monetarios a través de la valuación son simplemente la base de liquidación del tributo.

Similar situación ocurre en los tributos sobre las ventas. Si bien el objeto del tributo es la enajenación a título oneroso, el sujeto es la persona que lo realiza. Esto sobre lo que parece no haber dudas no es igual cuando se habla de los impuestos sobre los bienes muebles o inmuebles. El hecho de su tradicional ordenamiento por bien, la omisión por falencias operativas de consignarse el nombre del propietario y que los bienes constituyen la garantía en caso de incumplimiento, ha distorciónado la idea básica de que los impuestos producen relaciones personales (sujeto activo y sujeto pasivo).

Como se ha expresado siendo las personas físicas o jurídicas las alcanzadas por el tributo por poseer los bienes, se pretende analizar la problemática de su vinculación actual e integración futura con el Registro de Contribuyentes.

En primera instancia corresponderá distinguir sintéticamente los tres aspectos contenidos en el que se ha denominado Registro Inmobiliario.

- Aspecto físico: es un censo de bienes inmuebles. Este censo deberá identificar cada una de las porciones y efectuar una descripción acabada de sus límites, superficies, características, etc.
- Aspecto jurídico: constituye el registro de los títulos de propiedad y demás derechos reales constituidos sobre los inmuebles.
- Aspecto económico: constituye el registro de los inmuebles valorizados con el fin de aplicar con equidad los tributos que los tengan como objeto.

Como se ha expresado el Registro Inmobiliario abarca tres aspectos perfectamente diferenciados, con objetivos y problemática distinta, pero que en definitiva constituyen un todo.

Cada aspecto está profundamente relacionado con el otro. Así no se concibe un registro de propiedad que esté referido a bienes que no estén perfectamente identificados y de qué sirve un bien individualizado sino se sabe a quién pertenece, y uniendo ambos, en cuánto está valuado a los efectos de determinar el monto de la riqueza acumulada.

Esta necesaria vinculación entre sus aspectos componentes para cumplir con los objetivos generales, ha hecho surgir la idea del registro inmobiliario integrado.

## 9.2. La realidad actual argentina.

Esbozado en forma teórica los aspectos que comprende el Registro Inmobiliario resulta procedente analizar cómo ésta se refleja en la realidad argentina.

### 9.2.1. Aspecto jurídico.

El art. 2505 del Código Civil, modificado por la Ley N° 17.711, dice:

"La adquisición o transmisión de derechos reales sobre inmuebles, solamente se juzgará perfeccionada mediante la inscripción de los respectivos títulos en los registros inmobiliarios de la jurisdicción que corresponda. Estas adquisiciones o transmisiones no serán oponibles a terceros mientras no esten registradas."

Con posterioridad se dicta la Ley N° 17.801 que fija el Régimen al que quedan sometidos los Registros de la Propiedad Inmueble de las Provincias, de la Capital Federal y Territorio Nacional de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur.

Dentro de su normativa, en los aspectos que hace a la registración, resulta relevante:

- La matriculación se efectuará destinando a cada inmueble un folio especial con una característica de ordenamiento que servirá para designarlo (número de matrícula).
- Se deberá indicar la ubicación y descripción del inmueble, sus medidas, superficies, linderos y cuantas especificaciones resulten necesarias para su completa individualización.
- Además, cuando exista, se tomará razón de su nomenclatura catastral.
- Contendrá el nombre del o de los titulares del dominio, con los datos personales que se requieran para las escrituras públicas. Respecto de las sociedades o personas jurídicas se consignará su nombre o razón social, clase de sociedad y domicilio. En ambos casos deberá hacerse mención de la proporción en la propiedad.
- Si un inmueble se dividiera, se confeccionarán tantas matrículas como partes resultaren y si se anexaran o unificaren se hará una nueva matrícula única.

Finalmente estableció que a partir de la vigencia de la presente ley

( 1º de julio de 1968 ) todos los inmuebles ya inscriptos en los Registros de la Propiedad, como los que aun no lo estuvieran, deberán ser matriculados de conformidad con sus disposiciones, en el tiempo y forma que determine la reglamentación local.

De estas normas deben destacarse tres conceptos:

- El Registro tiene a su cargo esencialmente la función de control de los antecedentes jurídicos del título y la registración de las mutaciones de los derechos reales.
- Requiere que el inmueble se encuentre debidamente identificado, lo que lleva al segundo aspecto: el físico.
- Existe una norma única para todo el país.

#### 9.2.2. Aspecto físico.

Esta función en la actualidad, por Ley N° 20.440, ha recaído en los Catastros Territoriales, los cuales ya funcionaban con anterioridad. Entre otras funciones, tiene a su cargo el relevamiento físico que constituye el soporte de los Registros de la Propiedad por cuanto no puede concebirse un derecho real sobre bienes que no se hallan perfectamente individualizados.

No obstante, históricamente, no parecen haberse implementado para dar seguridad a los derechos reales sino con fines tributarios.

Es muy probable que, este aspecto tributario, haya influido en su propio nombre: catastro.

El diccionario de la Lengua Española define al vocablo catastro como:

- 1.- Contribución real que pagaban nobles y plebeyos, y se imponía sobre las rentas fijas y posesiones que producían frutos anuales, fijos o eventuales, como censos, hierbas, bellotas, molinos, casas, ganado, etc.

2.- Censo o padrón estadístico de las fincas rústicas y urbanas.

Volviendo concretamente a las funciones asignadas a los Catastros Territoriales, las mismas son:

- Determinar la correcta ubicación, límites, dimensiones, superficie y linderos de los inmuebles, con referencia a los títulos jurídicos invocados o a la posesión ejercida.
- Establecer el estado parcelario de los inmuebles y regular su desarrollo.
- Conocer la riqueza territorial y su distribución.

Dentro de las normas que tiene relación directa con la registración, establece que las parcelas cuya existencia resulte de los documentos sean matriculadas habilitando para cada una un folio catastral, con una característica de ordenamiento que servirán para designarlo (nomenclatura catastral).

El folio catastral contendrá entre otros datos los siguientes:

- número catastral.
- descripción del bien.
- número de matrícula del Registro de la Propiedad.

La complementación entre los Registros de la Propiedad y el Catastro Territorial surge claramente, la cual queda incluso plasmada en el mensaje de elevación de la Ley de Catastro, al decir:

"Cumpliendo funciones distintas, los registros inmobiliarios y los catastros territoriales se complementan recíprocamente. Los catastros complementan los registros proporcionándoles la constancia de la existencia real y estado de posesión de los inmuebles que son objeto de los jurídicos, los registros complementan los catastros informándoles de los derechos reales que pueden llegar a invocarse sobre las cosas inmuebles cuya existencia surge de las mensuras inscriptas".

### 9.2.3. Aspecto económico.

Esta cuestión ha sido encargada también a los Catastros Territoriales, por cuanto el art. 1º inc. d) de la Ley de su creación les fija como función: elaborar datos económicos y estadísticos de base para la legislación tributaria y la acción de planeamiento de los poderes públicos nacionales y locales.

Por otra parte, dentro de los datos a consignar en el ya citado folio catastral, se refleja la actividad encomendada por cuanto se encuentran:

- el número de partida con el que figura el inmueble en los Organismos Tributarios.
- valuaciones.

### 9.3. El catastro integral.

Basicamente esta idea consiste en que las registraciones que efectúen, tanto el Registro de la Propiedad y el Catastro Territorial, se lleven a cabo en un soporte integrado que contenga los aspectos físicos, jurídicos y económicos.

La concepción de un registro integral que contenga el detalle de los inmuebles identificados y descriptos, los derechos reales que lo afectan y su valor como una cosa totalmente alejada de la realidad, es fruto sin duda de carecer de una visión global de la cuestión, no considerar el reciente desarrollo de técnicas de registración y desconocer las ventajas que el mismo produciría.

Este desarrollo no invalida la especialización que requiere el cumplimiento de cada aspecto, sino únicamente está referido a la registración de esas actividades.

La centralización en cuanto a la registración tiende a la formación de un auténtico banco de datos inmobiliario. El Registro Inmobiliario así conce-



bido lleva implícito archivar una cantidad de datos significativa y su consiguiente actualización en tiempo y forma. Por consiguiente necesariamente lo apuntado lleva a la utilización de sistemas de computación de datos. En relación a la organización, si bien el ideal consiste en la existencia de una administración única, es posible implementarse a través de un bien diseñado mecanismo de interrelaciones. Corresponderá en cada caso concreto decidir según las circunstancias pero debe quedar claro que en esta cuestión no radican impedimentos insalvables.

#### 9.4. El Registro Inmobiliario y la Administración Tributaria.

En la actualidad la Administración Tributaria es un simple usuario de la información que le proporcionan los Catastros Territoriales a los efectos de liquidar y controlar los impuestos sobre la propiedad.

Incluso las separaciones estructurales la convierten en un usuario con limitada participación en el problema, aún cuando su eficacia dependerá fundamentalmente de la corrección de los datos que le proporciona el Catastro. El Catastro le entrega los tres elementos base: el detalle del bien, su propietario y la valuación del bien. La Administración Tributaria sólo tiene que aplicar la tasa sobre la valuación fiscal para determinar el tributo. Sin duda es una parte reducida dentro de toda la problemática de los bienes inmuebles.

La eficacia de la Administración Tributaria depende en grado importante del Catastro y resultando éste ineficiente en un momento dado, ha llevado a pensar al administrador de sustituirlo mediante un relevamiento de bienes obtenido a través de la declaración de sus propietarios. Esta actitud, que puede resultar beneficiosa en primera instancia, debe desterrarse por cuanto produce una superposición de tareas a nivel provincial con su consiguiente costo. Asimismo, por carecer de los medios legales y técnicos apropiados no

puede lograrse un registro con un alto grado de perfección y con grandes posibilidades de deterioro en el corto plazo.

En el esquema actual el Registro Inmobiliario que maneja la Administración Tributaria también tiene la misma estructura que el Registro de Contribuyentes, pero con una diferencia sustancial que resulta de que parte del inmueble, más precisamente del número de partida y no del propietario. Así tenemos que los tres segmentos están integrados por los siguientes datos:

- segmento de identificación: el número de partida y los demás datos del bien.
- segmento tributario: valuación, tasas aplicables, indicación del propietario y su domicilio y los datos históricos de valuaciones y cancelaciones.
- segmento contable: el detalle de las liquidaciones efectuadas (débitos) y pagos (créditos).

También cumple las mismas funciones: identificar predios, archivar información de los mismos y clasificarlos por sus características.

Los problemas que debe afrontar la Administración Tributaria, basado en el aporte de los datos por el Catastro clasificados por bien, son dos:

- el domicilio de los propietarios.
- el número de partida.

Los registros que obran en el Registro de la Propiedad y en los Catastros Territoriales contienen el dato referido al domicilio de los propietarios, pero el mismo no es actualizado, por lo que al poco tiempo de su adquisición pierden vigencia. Sin embargo, para la Administración Tributaria, el domicilio del propietario constituye el elemento de comunicación con el mismo y por ende de suma importancia.

El hecho de que se envíen liquidaciones sin nombre del propietario al lu-

gar donde se encuentra el inmueble y que las legislaciones hayan validado notificaciones efectuadas en ese lugar, no son más que simplificaciones tendientes a otorgar facilidades a la Administración Tributaria, pero no debe perderse de vista el ideal. El ideal es tener determinado correctamente el propietario y su domicilio.

Volviendo a ésta última cuestión, no queda otro camino que lograr la actualización a través de la declaración espontánea de los responsables y en forma forzada mediante las liquidaciones de pago. Esto último consiste simplemente en que las liquidaciones que fueran remitidas por correo y devueltas por el mismo, deberán ser retiradas por el propietario en la Administración al tiempo que deberá denunciar su domicilio actual.

La segunda cuestión -el número de partida- consiste en establecer la metodología para otorgar un código a cada bien contemplando las posibilidades que ese bien se puede dividir o unir a otros.

En esta materia deberá adoptarse un código que permita individualizar un inmueble de los restantes, al tiempo que posea las características apuntadas en el punto 6.1.3.

Al respecto pueden aplicarse los mismos métodos que para las personas:

- el sistema secuencial.
- el sistema autogenerado.
- el mixto.

El secuencial se va otorgando a medida que los bienes se van incorporando al Registro. El autogenerado se compone a partir de las características del predio y el mixto es una combinación de ambos: una primera parte que caracteriza el bien y luego una secuencia numérica. La primera parte se utiliza básicamente para clasificar y ambas para identificar.

#### 9.5. El Registro de Contribuyentes y el Registro Inmobiliario.

Como se ha expresado, ambos registros pueden actuar en forma análoga aun-

que su base de ordenamiento es diferente en la actualidad. Uno se basa en la persona y el otro en el bien. La concepción moderna sobre el tema es hacer integrables ambos registros.

Por ser un concepto relativamente nuevo se partirá de la descripción de sus ventajas pues de existir convencimiento de las mismas, recién surgirá la decisión de efectuar la integración.

Las principales ventajas son:

- lograr una visión del contribuyente en su totalidad, con el detalle de su actividad y los bienes que posee, eliminándose consideraciones parciales.
- permite instrumentar -con posibilidades de control- diferentes medidas en los tributos que gravan los inmuebles como ser: reducción de tasas cuando es única propiedad, etc.
- hace posible la aplicación de tributos al patrimonio inmobiliario con tasas progresivas que responden a una mayor equidad fiscal.
- unido a otros datos, autoriza a pensar en impuestos al patrimonio total.
- facilita la evaluación del contribuyente en otros impuestos, como por ejemplo: relacionar el aumento patrimonial con el monto de ventas declarado.
- se hallan determinados los bienes embargables ante cualquier incumplimiento tributario.
- posibilita estudios con destino a los responsables de determinar la política tributaria.
- otorga nuevas posibilidades al intercambio de información con otros organismos, tributarios o no.

Expuestas algunas de las ventajas, corresponde dar algunos lineamientos para efectivizar la integración apuntada.

Se parte de que el Catastro Territorial y los Registros de la Propiedad poseen los datos de los propietarios y el problema a resolver es como ordenar

los bienes por éstos.

Si bien todo adquirente de un bien inmueble se transforma en contribuyente de la jurisdicción, no es aceptado pacíficamente que deba inscribirse en la Administración Tributaria previo a su adquisición.

Eliminado ese camino como medida de carácter general, hay que buscar otras posibilidades y como primera decisión para la evaluación hay que dividir el universo de propietarios en tres categorías o grupos:

- personas físicas argentinas.
- personas físicas extranjeras.
- sociedades.

Personas físicas argentinas: el camino de unión es el número de documento nacional (D.N.I., L.E. y L.C.) aún cuando a la fecha no satisfaga todas las condiciones ideales.

El desarrollo de esta idea se simplificará con el avance del sistema de identificación civil. Sin duda demandará un importante número de depuraciones tendientes a su conciliación, sobre todo cuando en los Registros de Propiedad se hallen identificadas las personas por otro tipo de documento.

Personas físicas extranjeras: hasta tanto no se les otorgue el D.N.I. como a los nativos o naturalizados, se deberá optar por la identificación policial, la elaboración de un código de identificación autogenerado o la inscripción en la Administración según resulte de las conclusiones de los estudios que deben llevarse a cabo al efecto.

Sociedades: en la medida que no se organice un sistema de identificación societaria nacional deberá optarse -como excepción- por la inscripción de la sociedad en consideración a su mayor organización interna y ser los menos en número.

## Capítulo X: El Registro de Bienes Muebles

### 10.1. Introducción.

Los derechos de propiedad sobre bienes muebles constituyen otra manifestación de riqueza y como tal ha sido una fuente de recursos fiscales. Al igual que los derechos sobre los bienes inmuebles resultan aspectos parciales del patrimonio de las personas.

Las administraciones que tienen a su cargo tributos que gravan el derecho de propiedad sobre bienes muebles deben analizar su problemática diferenciándolos en dos categorías:

- Bienes muebles registrables.
- Bienes muebles no registrables.

Los bienes muebles registrables son aquellos que debe inscribirse su derecho de propiedad en un registro creado al efecto y los no registrables, por el contrario, son los que la simple posesión hace título. Esta característica determina estructurar la tributación en forma diferente.

### 10.2. Bienes muebles registrables.

Les son aplicables los conceptos expuestos en el capítulo anterior, por cuanto se ha de partir de registros ajenos a la Administración Tributaria. El caso típico es el tributo que recae sobre los automotores, cuyas diferencias principales en relación al impuesto inmobiliario son las siguientes:

- la valuación debe efectuarla la propia administración a los efectos de la determinación del tributo.
- no existe una estructura catastral, por lo que la coordinación debe llevarse a cabo con un sólo organismo: el Registro de la Propiedad Automotor.
- las características de los bienes obliga a contemplar hechos parti-

culares (cambio de radicación, retiro de uso, etc.) que también deben registrarse en el organismo competente.

Finalmente, corresponde poner de manifiesto que también le son válidos los conceptos referidos a la integración del Registro Automotor con el Registro de Contribuyentes.

**10.3. Bienes muebles no registrables.**

Frente a disposiciones que gravan bienes muebles cuyo derecho de propiedad esta dado por la simple posesión, no existe otra alternativa que armar el registro a base de datos declarados por los contribuyentes, es decir, actuar como ante un impuesto de autoliquidación típico.

## Capítulo XI: Estrategias de implementación y perfeccionamiento.

### 11.1. Introducción.

Cuando el administrador tributario se enfrenta con la necesidad de implementar un registro masivo y mucho más frecuentemente, con el de mejorar uno ya existente contando con recursos escasos, siente una profunda sensación de impotencia. También es una realidad que esa sensación determine que no se lleve a cabo ningún progreso, aun cuando fuere factible lograr avances parciales.

Las tres cuestiones básicas que debe resolver -independientemente de su decisión de hacer- son las siguientes:

- determinación del perfeccionamiento a realizar.
- criterios de división del Registro para llevar a cabo su perfeccionamiento.
- método a adoptar.

### 11.2. Determinación del objetivo.

La determinación de las mejoras a introducir al Registro de Contribuyentes ha de resultar en cada caso de una evaluación de necesidades, de los medios disponibles para efectuar la labor y de un relevamiento de la situación. En este aspecto no existen recetas preconcebidas, porque depende de cada caso particular. Sólo puede decirse que cuando más realista y profundo sea el estudio, mayores serán las posibilidades de éxito.

### 11.3. Criterios de selección.

En relación a los criterios de división del Registro a los efectos de proceder a su perfeccionamiento, son los siguientes:

- el territorial.
- la mejor relación costo-beneficio.

No se descarta la alternativa de emplear otros criterios en casos particulares, como ser, la actividad económica, etc.



El principio de territorialidad consiste en dividir el ámbito geográfico de la Administración Tributaria por jurisdicciones y atacar el mejoramiento de la información de los contribuyentes de cada una de ellas.

Esta división puede coincidir con la jurisdicción de las diferentes delegaciones de la Administración, si estas existieran.

Operativamente se refleja en la creación de un grupo de trabajo que rotativamente va encarando el perfeccionamiento. Esta técnica es aplicable fundamentalmente cuando existe un conjunto de contribuyentes sin diferencias manifiestas en el rango del impuesto o deba utilizarse procedimientos de relevamiento de información en los domicilios de los contribuyentes.

El principio costo-beneficio consiste en aplicar los recursos escasos a mejorar los registros de los contribuyentes que más tributan (denominados generalmente grandes contribuyentes) en primera instancia y luego continuar por los rangos inferiores. En este desarrollo se parte de la definición simplista que la importancia de un contribuyente está dado por el monto declarado o determinado por la Administración. Análisis más complejos agregan otras variables, tales como: importancia relativa en la actividad, organización administrativa del responsable, proyección, dificultades por razones de distancia, etc.

Cuando no se cuenta con registros confiables previos, se acepta que se inicie el perfeccionamiento por las sociedades, basado en el supuesto que entre ellas se han de verificar los más importantes contribuyentes y ser su cantidad reducida en valores relativos. Superada esta primera etapa, de continuarse sin información general, se sigue con los contribuyentes personas físicas radicados en radios de mayor valor o actividad. Obviamente, este procedimiento es muy útil en impuestos con un alto grado de concentración.

#### 11.4. Métodos.

En cuanto a los métodos se comentan los siguientes:

- censo.
- comunicación por correo
- concomitante con otra obligación.

El censo consiste en un relevamiento de datos en el domicilio del responsable efectuado por personal debidamente entrenado. Este procedimiento resulta el más efectivo pero representa una inversión de recursos muy importante.

El segundo consiste en enviar una comunicación al contribuyente por correo para que éste ratifique, rectifique o agregue datos y los devuelva a la Administración. Esto suele complementarse con una disposición que impone a los que no recibieron la comunicación producida la obligación de obtener, cubrir y presentar un formulario similar.

Este procedimiento en teoría cerrado, por la experiencia recogida en comunidades de baja educación tributaria, han sido de utilidad bastante relativa.

Los problemas a resolver son los siguientes:

- comunicaciones devueltas por el correo.
- comunicaciones que no fueron respondidas.

A esto se suma las presentaciones espontáneas -en algunos casos duplicadas- que no siempre se corresponden con los dos casos anteriores. Finalmente hay que agregar un aspecto que es relevante: los datos son consignados por los contribuyentes que no siempre leen las instrucciones convenientemente. No obstante lo expuesto, el procedimiento no es descartable cuando por la información que no se recepcionó o recepcionada con defectos, se procede a efectuar un censo domiciliario. En definitiva lo único que se pretendió

es reducir las visitas domiciliarias.

El último procedimiento consiste en aprovechar algún vencimiento de declaraciones juradas, emisión de boletas de depósito, retiro por parte del contribuyente de algún antecedente para solicitar los datos que se pretende agregar o confirmar.

Este procedimiento efectuado con ingenio, produce buenos réditos y no molesta al contribuyente con cargas adicionales.

### Capítulo XII: Ubicación del Registro

Una cuestión que es inquietud de las Administraciones Tributarias en esta materia es decidirse por la centralización o descentralización del Registro.

En otras palabras, la duda consiste en determinar si resulta más útil poseer un registro único o varios separados por áreas territoriales.

Importante es que quede perfectamente definido que la apertura del registro que se analiza, no es funcional (por tributo), pues ello implica destruir la filosofía básica del Registro de Contribuyentes. Lo que se pretende evaluar es que resulta más conveniente: diseñar varios registros iguales referidos a los contribuyentes de cada jurisdicción territorial determinada o uno solo para la totalidad de los responsables a cargo de la Administración.

Esta es una decisión que debe tener en cuenta un cúmulo de factores, muchos de ellos ajenos a la propia Administración. Dentro de los apuntados factores se pueden enumerar:

- factores territoriales: amplitud territorial a cargo de la Administración.
- factores de tipo socio-económico: población de contribuyentes actual e índice de crecimiento, características regionales, medios de comunicación, grado de concentración demográfica, etc.
- factores administrativos: estructura orgánica de la Administración Tributaria, etc.
- factores políticos: énfasis en el control selectivo o extensivo de los contribuyentes, etc.
- factores técnicos: equipos disponibles, personal especializado, etc.

Desde el punto de vista teórico los especialistas se manifiestan a favor de un Registro de Contribuyentes centralizado, excepto que deba comprender un número tan elevado de contribuyentes que lo haga inmanejable.

Dentro de las principales ventajas que se indican para el sistema centralizado

merecen mencionarse:

- facilita el intercambio de información con otros organismos.
- agiliza la toma de decisiones pues no hay que recopilar previamente los informes de dos o más registros.
- reduce los costos operativos por aplicación de los principios de economía de escala.
- simplifica la elaboración de la estadística tributaria.
- permite detectar duplicidades.
- reduce los problemas derivados de la coordinación.

Por lo indicado, dentro de las Administraciones Tributarias Provinciales es recomendable tener un Registro de Contribuyentes único ubicado en el lugar donde concurren las mejores condiciones técnicas.

El hecho de la existencia de un Registro de Contribuyentes único no debe confundirse con una sede única de la Administración Tributaria, que es algo totalmente distinto.

El Registro centralizado o único es perfectamente compatible con la descentralización funcional de la Administración. El Registro por un lado ha de recibir información de todas las dependencias jurisdiccionales y de entes externos a la Administración; ha de proceder a su elaboración, archivo y clasificación y como resultado de su actividad ha de producir información a cada unidad operativa para que ésta actúe.

La provisión de los datos al lugar físico en que se halla el Registro se lleva a cabo mediante el traslado del antecedente o en soportes especiales: tarjetas perforadas, bandas de papel perforado, cassettes, cintas magnéticas, documentos impresos con caracteres magnéticos u ópticos, teleprocesamiento, etc. En tanto la salida de información del Registro se producirá en forma impresa sobre papel, en microfichas, etc.

### Capítulo XIII: Utilización del Registro.

#### 13.1. Introducción.

La función propia del Registro de Contribuyentes es armar un banco de datos que permita identificar, clasificar y archivar la información de los responsables. Desde un punto de vista general dentro de la Administración puede afirmarse que constituye el instrumento base para que puedan cumplir sus objetivos las funciones esenciales de la organización: Recaudación, Control de las Obligaciones y Cumplimiento Forzado.

Las funciones operativas o esenciales son las que definen los datos que se han de incorporar, el Registro determinará el cómo y nuevamente las funciones esenciales requerirán las salidas de información necesarias para cumplir los objetivos de las mismas. Por lo expuesto, como se expresó, el Registro de Contribuyentes se encuentra dentro de las denominadas funciones de apoyo.

El Registro debe relacionarse en forma armónica con las otras funciones para lograr la eficacia global de la Administración Tributaria y para que esa vinculación sea efectiva deberá permitir llevar a cabo un cúmulo de tareas diferentes. Estas tareas son las que se describen sintéticamente en este capítulo. La presente enumeración, de carácter no taxativo, tiene por objeto poner de manifiesto como se relaciona con el resto de las funciones.

#### 13.2. Aplicaciones.

##### 13.2.1. Emisión del certificado de inscripción.

La emisión del certificado de inscripción no constituye un fin en si mismo, es simplemente una herramienta para atacar la brecha de incumplimiento de los contribuyentes no registrados.

La Administración Tributaria debe hacer todo el esfuerzo posible

para incorporar al Registro a todas aquellas personas que la ley fiscal ha determinado que se encuentran alcanzados efectivamente.

La experiencia ha demostrado que la exigencia de probar la inscripción al llevar a cabo determinados actos, cuando estos han sido correctamente seleccionados, sirve como medida para forzar la inscripción.

En cumplimiento de este propósito, es que surge la necesidad de que el Registro tenga capacidad de emitir un certificado en el momento de la inscripción.

#### 13.2.2. Detección de omisión en la presentación de declaraciones juradas.

Las omisiones a la presentación de declaraciones juradas surge como consecuencia de comparar los contribuyentes que se encuentran obligados a presentarla y los que efectivamente lo han hecho, identificando automáticamente a los responsables que no han cumplido con su obligación.

Esta actividad está directamente vinculada a una de las cuatro brechas de incumplimiento: la de contribuyentes no declarados.

#### 13.2.3. Intimaciones por falta de presentación de declaraciones juradas.

Como consecuencia de la detección de los contribuyentes no declarados, el Registro debe tener capacidad para producir las intimaciones correspondientes en forma automática.

Cuando se dice automático, significa que el propio Registro tenga capacidad para comunicarse directamente con el contribuyente. Que significa tener capacidad para comunicarse directamente? Significa que, definido a quién intimar se tenga que afectar los recursos humanos mínimos. Para ello el Registro computarizado debe imprimir los requerimientos, cerrar la correspondencia, ordenarla de manera tal que per

mita su inmediata imposición en el correo, etc.

En este aspecto resulta necesario que la legislación permita la utilización del facsímil de firma de los funcionarios habilitados. Esta simple cuestión produce un ahorro de tiempo y recursos de gran importancia, sobre todo en impuestos de carácter masivo.

13.2.4. Determinación de presunciones ante la falta de presentación declaraciones juradas.

Cuando la legislación autorice a la Administración Tributaria, ante el incumplimiento de presentar declaraciones juradas, a exigir un pago a cuenta del que en definitiva le corresponda, el Registro deberá tener capacidad para calcularlo e informarlo a la función de Cumplimiento Forzado.

La citada presunción surge en general tomando en consideración los impuestos declarados en períodos anteriores, por lo tanto esos datos deberán obrar en el segmento tributario.

13.2.5. Selección de casos para aplicar sanciones formales por falta de presentación de declaraciones juradas.

En los casos en que la legislación permite sancionar con multa la falta de presentación de declaraciones en término, el Registro debe tener la capacidad para seleccionar los contribuyentes a base de las pautas fijadas por la función de Cumplimiento Forzado.

13.2.6. Producción de rótulos.

La producción de rótulos conteniendo el número de identificación, el nombre y domicilio de los responsables son elementos muy útiles para comunicarse con el contribuyente, tales como:

- remisión de declaraciones juradas previo al vencimiento.
- recordatorios de vencimientos.



- envío de formularios de ratificación de datos.
- etc.

#### 13.2.7. Liquidación del impuesto.

En los impuestos liquidados por la propia Administración, deberá tener la aptitud para efectuar la determinación del tributo a base de los datos obrantes en el segmento tributario.

Esta acción de determinación reemplaza a la actividad del contribuyente al confeccionar su declaración en los impuestos de autoliquidación.

#### 13.2.8. Liquidación de anticipos.

Existen casos en que los responsables deben abonar anticipos considerando los datos que obran en poder de la Administración Tributaria o fijados en disposiciones de orden tarifario.

De presentarse esta posibilidad, el Registro deberá tener la aptitud para efectuar el cálculo correspondiente a los fines de comunicarlo al responsable y permitir el control de su ingreso.

#### 13.2.9. Emisión de instrumentos de pago.

Este aspecto comprende la confección de los instrumentos para que el contribuyente efectivice los tributos calculados por la Administración. Esta operación es un servicio al contribuyente que favorece el cumplimiento voluntario, por cuanto le evita tener que retirar la liquidación.

Esta emisión también es útil aun cuando los comprobantes no tengan monto, pues con independencia del servicio que se le brinda al contribuyente, constituye una seguridad para que los pagos se imputen correctamente al impuesto, contribuyente y concepto. La corrección en el ingreso de la información constituye la clave de la cuenta corriente tributaria incluida en el segmento contable.

13.2.10. Selección de casos para fiscalizar.

En este apartado se incluyen todas las comparaciones automáticas de las informaciones contenidas en el Registro, con el objeto de seleccionar los contribuyentes para fiscalizar por hallarse comprendidos dentro de los parámetros preestablecidos.

Las informaciones pueden tener su origen en las propias declaraciones o surgir de otras fuentes ajenas a la Administración. Los referidos parámetros serán definidos por la función Control de Cumplimiento y serán utilizados para atacar la brecha de falta de veracidad.

13.2.11. Cotejo de informaciones.

Tiene por objetivo verificar la veracidad de las informaciones contenidas en las declaraciones comparándolas con otras proporcionadas por terceros. Esto está referido al control del ingreso del tributo como a la materia imponible.

En el primer caso al relacionar los ingresos deducidos por retenciones con las informaciones confeccionadas por los agentes de retención. Un ejemplo de la segunda cuestión es la comprobación si determinada venta ha sido incluida en la materia imponible.

13.2.12. Control de deudas.

Esta capacidad del Registro se refiere a la detección de los débitos tributarios, cualquiera fuera su origen, que no fueron cancelados. Como se ha indicado en el segmento contable se registran tanto los débitos como los créditos tributarios. De la unión de ambos elementos surgen en primera instancia los débitos cancelados y como consecuencia inmediata los incumplimientos.

Esta actividad es propia de la función Control de Cumplimiento.

13.2.13. Liquidación de cuotas de facilidades de pago.

Cuando las disposiciones normativas prevean el ingreso del impuesto mediante regímenes de facilidades de pago, el Registro debe hallarse en condiciones de efectuar la liquidación de las cuotas en los tiempos oportunos.

La referida actividad debe abarcar tanto el armado del registro para su control posterior como la remisión de los comprobantes de pago a los contribuyentes acogidos al plan de facilidades.

13.2.14. Control de pago de facilidades tributarias.

El presente control se lo ha separado del general, por cuanto la verificación del cumplimiento y las consecuencias ante la omisión de pago tiene características particulares, que estarán dadas por las normas que regulan la materia. También esta tarea está vinculada con la brecha de los contribuyentes morosos.

13.2.15. Cálculo de liquidaciones sustitutivas de obligaciones omitidas.

En determinadas legislaciones pueden hallarse normas que facultan a la Administración Tributaria, ante el incumplimiento de una obligación, cuyo monto no es conocido por la misma, a estimarla de oficio. Un caso concreto es el de los anticipos basados no en la declaración jurada del año anterior (monto cierto) sino en función de la actividad desarrollada en un período del ejercicio fiscal en curso, que resulta desconocido para la Administración al momento de su ingreso. De existir este tipo de norma, el Registro debe tener la inteligencia para detectar en primera instancia el incumplimiento y luego como consecuencia de esa omisión, efectuar la liquidación presunta. Esta liquidación estimativa suele basarse en datos históricos del propio contribuyente. Aquí entra nuevamente en juego el segmento tributario como elemento básico para apoyar la función de Cobro

Forzado.

13.2.16. Emisión de intimaciones por falta de pago.

El Registro deberá ser programado para permitir, al detectar incumplimientos de pago, la emisión de las intimaciones o requerimientos de los montos adeudados, sean estos de monto cierto o estimado por la Administración.

Esta actividad del Registro está relacionada con la comunicación que debe existir con los contribuyentes y se encuentra dentro de la función de Cobranza.

También, como se ha dicho, es sumamente efectivo diagramar procedimientos automáticos que permitan la comunicación directa del Registro y el contribuyente a base de las definiciones recibidas de las funciones esenciales.

13.2.17. Liquidación de intereses por mora y actualizaciones.

Detectada la cancelación de un débito fiscal corresponderá verificar si la misma se ha efectuado en tiempo. Esto surge de los datos obrantes en el segmento contable.

Si se constatará mora, el Registro deberá tener la capacidad para efectuar las liquidaciones de los intereses por mora y actualización en forma automática. Paralelamente pondrá la suma así determinada en control para verificar si se efectiviza su cancelación.

13.2.18. Certificado de libre deuda o similares.

Los Códigos Fiscales incluyen disposiciones que obligan, previo a la transferencia de bienes, negocios, activos y pasivos, se acredite la inexistencia de deudas fiscales mediante Certificados expedidos por la Administración.

Esto obliga a una tarea que debe llevarse a cabo con seguridad y en un

período de tiempo breve en atención a que puede acarrear perjuicios al contribuyente.

Una razonable cuenta corriente tributaria ha de permitir satisfacer este requisito en cuanto a su contenido y si se consigue que el certificado sea emitido en forma automática se logrará hacerlo en el tiempo oportuno, sin que toda la operación insuma importantes recursos.

La emisión de estos certificados en forma eficiente tiene no sólo efecto en cuanto al servicio al contribuyente sino uno más importante que es el de dar a conocer a la masa de contribuyentes que la Administración conoce la situación de sus controlados y eso aumenta el riesgo subjetivo y por ende el cumplimiento voluntario. En resumen, este último aspecto es más importante que el primero.

Si por falencias en el control o de recursos, se optara por el simple procedimiento de exigir fotocopias de todos los pagos, se estaría denunciando que no se posee un control de la deuda confiable y automáticamente el contribuyente sabe que en tanto no efectúe transferencias nada se le va a exigir, salvo por una real casualidad. Con ello especulará con la prescripción, con posibles moratorias y con donación de sanciones, etc.

Este tema que parece una simple tarea más, tiene una incidencia en el cumplimiento tributario muy importante, que deberá ser analizado muy profundamente.

#### 13.2.19. Estadísticas sobre materia imponible.

Esta labor está vinculada a la función estadística y comprende a todos aquellos que tienen como base la materia imponible con el objeto de clasificar a los contribuyentes por rangos, aportar elementos de juicio a los responsables de la política tributaria, etc.

13.2.20. Estadísticas sobre recaudación.

Al igual que el anterior, pero referidas al ingreso de fondos y su relación con las estimaciones presupuestarias.

13.2.21. Informes sobre bienes embargables.

Esta labor esta vinculada con el Cobro Forzado en ámbito judicial y consiste en el suministro del detalle de los bienes de los contribuyentes a efectos de tomar las medidas precautorias pertinentes.

13.2.22. Informe sobre conducta tributaria.

Tiene aplicación con referencia al régimen sancionatorio y dentro del mismo en la graduación de multas. Es frecuente también denominar a estos datos archivo de reincidentes.

13.2.23. Devoluciones y Compensaciones.

Permite constatar los saldos a favor de los contribuyentes ante su pedido de devolución o compensación. Esta información surge del segmento contable.

13.2.24. Intercambio de información con otros organismos.

Sobre este tema ya se ha comentado reiteradamente sobre sus posibilidades y aplicaciones, por lo que aquí sólo se efectúa la referencia.

13.2.25. Emisión de estados de cuenta.

Cuando determinadas Administraciones consideran necesario de oficio remitir constancias de cumplimiento formal de obligaciones tributarias a los contribuyentes, el Registro, a través de la información contenida en el segmento contable, debe tener capacidad para emitirlo.

#### Capítulo XIV: Perspectivas

En este capítulo se pretende esbozar la evolución que ha de tener el Registro de Contribuyentes como consecuencia del desarrollo previsto en determinados temas vinculados directamente con el mismo.

Al respecto, los responsables del Registro de Contribuyentes deben adoptar las previsiones necesarias para permitir la incorporación de estos avances sin alteraciones fundamentales.

Con esto se pretende mantener al Registro actualizado con la evolución conceptual y tecnológica a efectos de evitar que quede obsoleto.

Las cuestiones a las que se ha hecho referencia, entre otras, son:

- optimización en la identificación civil de las personas físicas que ha de transformar los sistemas de individualización en uso.
- actualización de los datos en el Registro Electoral que contribuirá positivamente a los efectos del domicilio.
- necesidad de un mayor intercambio de información como medio para verificar las declaraciones de los contribuyentes.
- mayor integración de las Administraciones Tributarias en todos los niveles: nacional, provincial y municipal.
- profundización de los convenios entre provincias en aspectos tributarios compartidos.
- incremento en las necesidades del Estado para satisfacer los requerimientos de una población perteneciente a un mundo más desarrollado.
- necesidad de un mejor servicio al contribuyente.
- obligatoriedad de reducir la evasión fiscal para fortalecer el concepto de equidad tributaria efectiva.
- desarrollo de nuevas técnicas en materia de computación.

Estas y otras cuestiones, determinan que la Administración Tributaria debe encaminar su esfuerzo a satisfacer los requerimientos del presente pero trabajando paralelamente para el futuro.

Finalmente se quiere destacar que la importancia cada vez mayor del manejo de la información es un hecho incontrovertible del mundo moderno, y como se ha visto el Registro de Contribuyentes es el instrumento que proporciona la información a la Administración Tributaria. De ahí su relevancia en el presente y su proyección futura.