

# El Pensamiento Tributario de Luis Aparicio Valdez

Equipo de ANÁLISIS TRIBUTARIO

El jueves 25 de junio pasado falleció Luis Aparicio Valdez, reconocido jurista y profesor universitario peruano que tuvo una notable relevancia nacional e internacional en el mundo del Derecho. Su trayectoria intelectual y profesional en el Derecho Laboral es extensa y ampliamente conocida, habiendo logrado participar y dirigir instituciones de orden mundial como la presidencia de la Asociación Internacional de Relaciones de Trabajo (IIRA), así como ser el gestor protagónico de un sinnúmero de actividades de servicio al país.

El doctor Aparicio tuvo también un importante rol en materia tributaria, especialmente por haber fundado y sido el primer Director de esta Revista, que desde el año 1988 contribuye al país con reflexiones sobre la Política Fiscal, el Derecho Tributario y la Contabilidad.

Un hombre con tan altas calidades personales y que había recorrido y saboreado el mundo, no podía dejar de tener una visión tributaria del país tan clara ni mucho menos dejar de promover su sano estudio y aplicación.

El aporte del doctor Aparicio en materia tributaria se plasmó con gran lucidez, y por muchos años, en las páginas de ANÁLISIS TRIBUTARIO y en especial en las de su sección editorial que hasta hoy son de gran actualidad. La clásica cruz (o la "cruz del Doc" como la conocíamos) sobre los textos preparados por nosotros aseguraban que su contenido era acertado y equilibrado, crítico y firme sobre el quehacer tributario.

Entre otros, su impronta conceptual puede verse en los siguientes aspectos de la dinámica tributaria, que han servido (y sirven) para muchas líneas de investigación en el mundo tributario:

## 1. La autonomía del Derecho Tributario

El doctor Aparicio partía de una mirada práctica de quien ha vivido intensamente y siempre con apertura, buscando entender a las personas y sus culturas e instituciones, sin imponer una única visión del mundo.

Esa postura inicial le permitía ver el fenómeno tributario no sólo como un hecho juridizado sino como uno complejo que tenía varias aristas que abordar: la política, la administrativa, la técnica legal, la de reflejo contable, y, por cierto, la del costo empresarial.

A su vez, había seguido de cerca el proceso de autonomía del Derecho Tributario Europeo, de la mano de las escuelas de Grizzotti, Giannini y Berlini y las aportaciones en España de los maestros Sainz de Bujanda y García Añoveros (entre otros). También había reflexionado sobre los aportes de Jarach, Valdez Costa, De la Garza, Vidal Cárdenas, Castillo Vargas, entre otros ilustres profesores en América Latina, para la búsqueda del sentido del estudio científico del Derecho Tributario.

Capaz por todo eso, la dogmática tributaria, para él, debía reflejar la realidad de los pueblos e incardinarse en los contextos del espacio y el tiempo en el que se desarrollaba, de modo que cualquier trasposición doctrinal de un contexto determinado a otro debía hacerse con sumo cuidado y sobre la base del respeto a la identidad de las instituciones jurídicas y económicas de las naciones.

## 2. El Deber de Contribuir con base a derechos ciudadanos

Aparicio fue un incansable defensor de la necesidad de que los ciudadanos contribuyamos a financiar el Estado, el mismo que debe estar al servicio de su población, pues entendía que ese deber era el fundamento del progreso de nuestra patria y del proceso de ciudadanía plena al que debe enrumbar el país.

Fue la primera persona a quien escuchamos reflexionar con asombrosa naturalidad y sabiduría sobre el Deber Constitucional de Contribuir en el Perú y fue él mismo quien alentó en nosotros desarrollar esta idea.

Evidentemente, sabía también que ese deber existía de la mano de los derechos fundamentales que el Estado tenía que cumplir clara e irrestrictamente en favor de los ciudadanos y del conjunto social, y por eso fomentó siempre que en ANÁLISIS TRIBUTARIO se defendiera sin excusas a las personas ante cualquier atropello por alguna actuación estatal en materia tributaria.

En ese marco, reconocía que un ciudadano que no valora su Estado, bien porque nunca estuvo presente en los momentos trascendentes de su vida, o porque fue formándose –por los medios de comunicación, escuela, familia, etc.– bajo la idea de que el Estado es un mal con el que tiene que convivir; no verá la "acción de tributar" como algo positivo o un deber a desarrollar. De igual modo, si al frente encuentra un Estado fantasmagórico que tiene a la SUNAT como única, real y seria presencia (que se encarga del cobro de tributos), mantendrá una enorme resistencia cotidiana en su imaginario a la obligación de tributar.

Para él, el problema trascendía en el tiempo, pues tiene sus raíces en el pasado, en concreto en dos fenómenos importantes sucedidos en el Perú: (i) los sectores excluidos –indígenas básicamente– fueron obligados durante los primeros años de la República a tributar para un Estado que nunca respondió a sus necesidades y que además les negaba la posibilidad de participar en su formación (el Perú debe ser uno de los pocos países en el que muchos de los que tributaban –los indígenas– no eran electores porque eran analfabetos), y, (ii) los grupos políticos han visto siempre que es necesario beneficiar a sectores sociales o productivos exonerándolos del pago de impuestos en lugar de promover su participación en la tributación, lo que de alguna manera los volvería ciudadanos de primer nivel.

Para luchar contra un fenómeno cultural tan amplio, en nuestras tertulias académicas, ideamos la idea del proceso de "reculturización" tributaria al que le atribuimos una composición a varios niveles, entre otros, una campaña nacional educativa que ligue la tributación al desarrollo y a la construcción de ciudadanía, que suponga que nos encontremos en capacidad de exigir tributar a otros lo que les corresponde (especialmente exigiendo nuestros comprobantes de pago por las compras realizadas) pero que también aprendamos a que es necesario promover el Estado a través de nuestra contribución lo que sin duda nos hará ciudadanos de primera clase.

### 3. La normatividad

Para el doctor Aparicio era claro que se necesita una transparencia desde el entorno político que haga que nuestros gobernantes no vean el tema tributario como una forma de lograr réditos electorales cuando se establecen beneficios para grupos específicos o sectores de la economía determinados. Identificó que se requería que haya un proyecto concreto que permita que el Estado y las instituciones tributarias funcionen sin presiones de determinados grupos políticos o económicos.

En ese marco, entendía que el legislador es, sin duda, una variable clave en todo ordenamiento jurídico, pues es quien establece las reglas de juego para todos los participantes, incluido el Estado.

Por eso, no le parecía adecuado que los procesos de modificaciones tributarias se lleven a cabo por la vía de la delegación de facultades al Poder Ejecutivo, que al final del día podría tener un sesgo recaudatorio inocultable.

Reconocía que en los últimos veinte años, algunos Decretos Legislativos dictados abordaron aspectos del régimen tributario que en el pasado no habían sido desarrollados adecuadamente, y ello está bien. Además, hubo disposiciones modificatorias destinadas a cerrar esquemas elusivos planteados por ciertos deudores tributarios, así como brindar nuevas facultades a la Administración Tributaria y diseñar mecanismos de incentivo de la recaudación.

Empero, consideraba que propiamente el otorgamiento de las facultades había sido una renuncia anunciada de los actores políticos a poder plantear un "modelo tributario" partiendo de la discusión democrática. Con ello, entendía, se impedía además el robustecimiento de la sociedad civil tributaria.

Sentía claramente que había una disociación entre Tributación y Democracia, que partía del error de pensar que un sistema tributario eficiente y justo se encuentra en las antípodas de la promoción y del desarrollo de un proceso democrático de recojo de los intereses de los ciudadanos y sus miradas respecto a lo tributario. En ese marco, promovía la necesidad de recuperar el procedimiento racional de establecer reglas de juego que hagan posible acuerdos de calidad entre todas las partes de cada fenómeno social. En nuestro caso, ello significa que las reglas respecto al fenómeno tributario surjan del necesario consenso entre los intereses del Estado y de los particulares, y no bajo la imposición de una de las partes.

### 4. La Institucionalidad

El doctor Aparicio creía en la Seguridad Jurídica y entendía que no es adecuado un sistema basado en la transitoriedad, en el que la modificación constante de la normatividad tributaria se convierta en regla, pues genera incertidumbre, nerviosismo y litigiosidad en los contribuyentes, sobrecargando las instancias resolutoras de conflictos.

En ese sentido, aspiraba contar con un régimen tributario en el que los cambios normativos se den de manera ordenada y previsora, pues no cabe duda de que la labor legislativa en general siempre está a la zaga de la realidad, y por lo tanto se hace necesario normar nuevos aspectos de la misma.

Le parecía que el modelo tributario y el proceso de modificación normativa deben basarse en el irrestricto respeto a los principios y derechos constitucionales, especialmente los tributarios, pues de lo contrario podrían generarse grandes costos de litigiosidad o de devolución, especialmente porque cada vez más se abren mecanismos de defensa de los derechos de los contribuyentes.

En ese marco, para el doctor Aparicio era claro que un régimen tributario justo y sano debía basarse en la institucionaliza-

ción de los órganos administradores de los tributos y, por supuesto, de quienes están llamados a resolver las contiendas tributarias, a fin de que lo hagan adecuadamente y conforme a la justicia.

En ese sentido, bajo estas convicciones, siempre promovió la independencia funcional y orgánica de la SUNAT y del Tribunal Fiscal, y reclamó cuando el poder político la ponía en cuestión. A su vez, impulsó en el Poder Judicial y en el Tribunal Constitucional el conocimiento de la importancia del aspecto tributario y la necesidad de que sus Sentencias llegaran a ser instrumentos de la justicia tributaria.

### 5. El nivel de gravamen tributario

El doctor Aparicio era un estudioso de las posturas de quienes sostenían que la tributación debía ser mínima (pocos tributos, con alícuotas bajas e iguales) y focalizada en tributos indirectos, para lo que necesariamente debe recortarse el gasto estatal, priorizando el que corresponde a inversión (infraestructura caminera y otros).

Como se recordará, las reformas tributarias emprendidas en América Latina en la década de 1990 buscaban recuperar la base tributaria y los ingresos fiscales en el más breve lapso y con la mayor eficiencia posible, para lo que había que echar mano a los sectores más relacionados con la economía formal.

Por eso se generó un proceso de simplificación de la tributación de las empresas y personas naturales, dejándose de lado la fiscalización sobre los ingresos de los ciudadanos (más allá de las rentas del trabajo) por lo costoso que significaba para las Administraciones Tributarias, especialmente por la poca información disponible sobre los ingresos o movimientos comerciales de aquellos. Como consecuencia de ello, hoy es claro que el sistema tributario de nuestras economías es distinto al de los países industrializados, pues la participación de los impuestos al consumo sobre el total de los ingresos tributarios es muy alta y la recaudación de los impuestos a la renta, especialmente sobre personas físicas, representa una fracción mucho menor del PBI que en los países de la OCDE, y están centrados en un pequeño sector de la población.

Pero además, el doctor Aparicio veía otra tendencia que cree que aún puede elevarse la presión tributaria, priorizando el cobro de impuestos directos, pues las necesidades comunes son aún grandes y el gasto estatal sigue siendo insuficiente, especialmente en las zonas del interior del país, donde el mercado se ve dinamizado fundamentalmente por la demanda de los trabajadores estatales.

Hoy, la tendencia es seguir el segundo enfoque, para extender la recaudación hacia el sector informal y, por eso mismo, volver la mirada sobre la tributación de las personas físicas, no solo con la finalidad de promover mayores ingresos tributarios, sino para tratar de compensar la dispareja distribución del ingreso que existe.

En el fondo, según el doctor Aparicio, se trata de combatir el gran problema de la "informalidad tributaria" que como fenómeno complejo, tiene que ver con un tema cultural ligado con el sentido de relación del ciudadano con su Estado. Pero fue más allá, y lanzó conceptos como el de "formalizar a los formales", que también se discuten en los programas de fiscalización actualmente.

Por eso, si la tendencia va en el sentido descrito, en los próximos años seguiremos virando hacia una estructura tributaria más justa, en la que sean importantes los siguientes puntos: (i) aumento de los ingresos directos, especialmente el IR, modernizando y eliminando injusticias e inconsistencias técnicas; (ii) una reformulación técnica de los impuestos indirectos; (iii) un esfuerzo por proseguir con el aumento de la base de contribuyentes, generando mecanismos inteligentes y no costosos para incluir a los sujetos o actividades informales a la formalidad; y, (iv) el combate al narcotráfico, el contrabando y cualquier otra forma de evasión o elusión tributaria. ✍