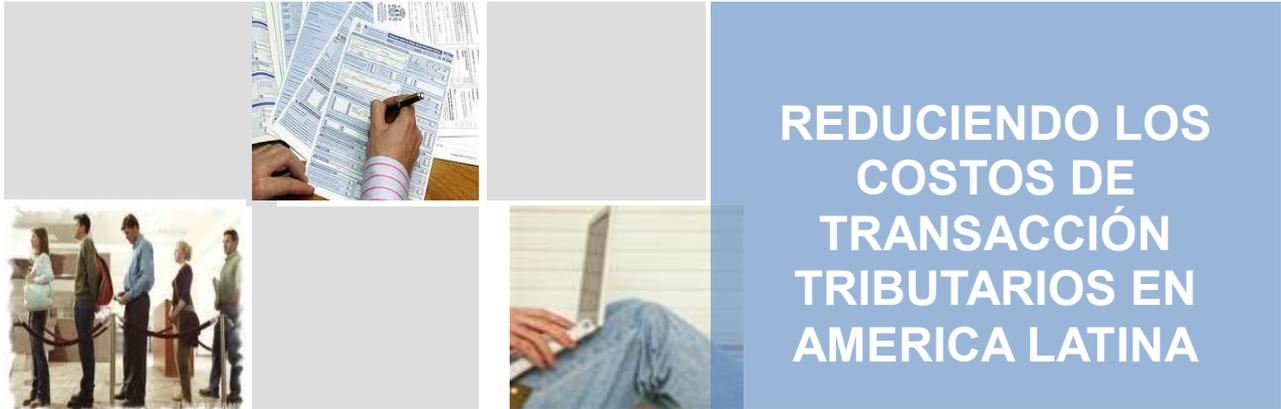




UN - DESA

Proyecto para fortalecer la
capacidad de las
administraciones tributarias en
países en desarrollo



Medición de los Costos de Transacción Tributarios en Pequeñas y Medianas Empresas

Caso de Estudio: URUGUAY

Metodología de Medición de los Costos de Transacción Tributarios en Pequeñas y Medianas Empresas Caso de Estudio: Uruguay

Versión 7.0 , 2013

Hoja de Control de Cambios

Título: Metodología de Medición de los Costos de Transacción Tributarios en América Latina en pequeñas y medianas empresas. Caso de Estudio: DGI de URUGUAY
Fecha: 23/03/2013
Sumario: El documento contempla el informe del caso de Estudio en la DGI de URUGUAY
Palabras Claves: Costos de Transacción de Impuestos, Costos del Cumplimiento, Simplificación, Impuestos, DGI, Uruguay
Formato: DOCX
Fecha de emisión: 25/03/2013
Fecha de modificación: 17/09/2013
Dependencia: Centro Interamericano de Administraciones Tributarias y Naciones Unidas
Código: Versión 7
Autor: Marcel Ramírez
Revisó: Byron Vásquez
Aprobó: Miguel Pecho, UN PM
Información Adicional:
Ubicación: Dropbox Proyecto

Contenido

ÍNDICE DE ESQUEMAS, TABLAS, GRÁFICOS	6
ESQUEMAS	6
TABLAS	6
GRÁFICOS	7
RESUMEN EJECUTIVO	9
1. CONSIDERACIONES GENERALES DEL SISTEMA TRIBUTARIO EN URUGUAY	11
1.1. ESTRUCTURA ECONÓMICA Y EMPRESARIAL DE URUGUAY	11
1.2. CARACTERÍSTICAS DE LAS MIPYMES EN URUGUAY	14
1.2.1. Encuesta nacional de Mipymes comerciales, industriales y de servicios	14
1.2.2. La Informalidad en las MIPYMES de Uruguay. Análisis de los Costos de la Formalidad	16
1.2.3. Uruguay en el Doing Business / Paying taxes	17
1.3. SISTEMA TRIBUTARIO E INSTITUCIONALIDAD	18
1.3.1. El Nuevo Sistema Tributario de Uruguay	18
1.3.2. La Dirección General Impositiva (DGI) del Uruguay	21
1.3.3. Estimación de la Evasión Fiscal	22
1.4. ESTRATEGIAS O REFORMAS HACIA LA SIMPLIFICACIÓN TRIBUTARIA	24
1.4.1. Ajustes a nivel del sistema tributario	24
1.4.2. Soluciones electrónicas/virtuales implementadas para reducir los costos de cumplimiento tributario	26
2. LOS COSTOS DE TRANSACCION TRIBUTARIOS EN URUGUAY	28
CONSIDERACIONES METODOLÓGICAS DEL ESTUDIO DE CASO	28
2.1.1. Definición de Micro, pequeña y mediana empresa (Mipyme)	29
2.1.2. Encuesta a los Contribuyentes	30
Criterios de selección de la Muestra	31
La encuesta: adecuación y formato final	32
Tamaño de la Muestra	33
2.3. MEDICIÓN DE LOS COSTOS DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO	33
2.3.1. Costos Internos o Directos	35
Cálculo de Número de Horas (T_A)	35
Cálculo del Valor del Tiempo (V_A)	38
2.3.2. Costos Externos o indirectos	38
2.3.3. Costos Totales de Cumplimiento Tributario	39
Información y Registro	43
Declaración y Pago de Impuestos	48
Control Tributario	52
Devoluciones y Reclamaciones	53
Costos y Gastos Externos	54
2.4. COSTOS ADMINISTRATIVOS TRIBUTARIOS – ASPECTOS METODOLÓGICOS PREVIOS	56
2.4.1. Estructura Organizacional de la DGI	56
2.4.2. Pasos para la medición de los Costos de Administración Tributarios	57
2.4.3. Medición de los Costos de Administración Tributarios	63
3. RECOMENDACIONES FINALES	70
3.1. Conclusiones	70
3.2. Recomendaciones	72

ANEXO 1- ABREVIATURAS	73
ANEXO 2 - FICHA TÉCNICA DE LA ENCUESTA	74
ANEXO 3 - VERSIÓN FINAL DE LA ENCUESTA DE COSTOS DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO	76
ANEXO 4.1 - CARTA DE INVITACIÓN ENVIADA A CONTRIBUYENTES SELECCIONADOS PARA CUMPLIR CON LA ENCUESTA DE COSTOS DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO (PÁGINA 1)	79
ANEXO 4.2 - CARTA DE INVITACIÓN ENVIADA A CONTRIBUYENTES SELECCIONADOS PARA CUMPLIR CON LA ENCUESTA DE COSTOS DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO (PÁGINA 2)	80
ANEXO 4.3 - SOBRE EMPLEADO POR LA DGI PARA EL ENVÍO DE LA ENCUESTA A LOS CONTRIBUYENTES SELECCIONADOS (CORREO URUGUAYO).....	81
ANEXO 5 - ESTRATEGIA DE ENCUESTA Y PERFIL DEL ENTREVISTADO	82
<i>Un aspecto relevante fue la participación del</i>	<i>82</i>
<i>Alcances de la Estrategia de Implementación</i>	<i>82</i>
ANEXO 6 – DETERMINACIÓN DEL COSTO DE LA ASESORÍA EXTERNA PARA FINES CONTABLES	91
ANEXO 7 - PROCESOS SUSTANTIVOS Y DE APOYO DE LA DGI.....	94
7.1. <i>Procesos sustantivos.....</i>	<i>94</i>
7.2. <i>Procesos de Apoyo.....</i>	<i>96</i>
7.3. <i>Organigrama.....</i>	<i>98</i>
BIBLIOGRAFÍA	99

ÍNDICE DE ESQUEMAS, TABLAS, GRÁFICOS

Esquemas

ESQUEMA 1 - COSTOS DIRECTOS- PROCESOS Y FRECUENCIA REPORTADA	35
ESQUEMA 2 - COSTOS INDIRECTOS – PROCESOS Y FRECUENCIA REPORTADA	38
ESQUEMA 3 - COSTO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIOS.....	57

Tablas

TABLA 1 - POBLACIÓN URUGUAY - DEPARTAMENTOS.....	12
TABLA 2 - PIB E INFLACIÓN 2010-2012 – VARIACIÓN % ANUAL	13
TABLA 3 - TIPO DE EMPRESA	15
TABLA 4 - TAMAÑO DE EMPRESA SEGÚN SECTOR DE ACTIVIDAD Y REGIÓN (%).....	16
TABLA 5 - DOING BUSINESS (2012 – 2013).....	18
TABLA 6 - DESCRIPCIÓN DEL SISTEMA TRIBUTARIO DE URUGUAY.....	19
TABLA 7 - CLASIFICACIÓN DE EMPRESAS Y CRITERIOS	30
TABLA 8 – CANTIDAD DE CONTRIBUYENTES SEGÚN TAMAÑO	30
TABLA 9 - CATEGORÍAS DE CONTRIBUYENTES SELECCIONADOS PARA EL ESTUDIO	31
TABLA 10 - TIEMPO PARA EL REGISTRO CONTABLE DE TRANSACCIONES SEGÚN EL PUESTO DEL CONTRIBUYENTE ENCUESTADO	36
TABLA 11 - COSTO DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO - TIEMPOS INTERNOS - TA	39
TABLA 12 - COSTOS DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO ANUAL	40
TABLA 13 - COSTOS DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO – URUGUAY (% DEL PIB)	40
TABLA 14 - COSTOS DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO – URUGUAY (% VENTAS TOTALES).....	41
TABLA 15 - COSTOS DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO (% DEL PIB Y DE VENTAS ANUALES)	41
TABLA 16 - RAZONES PARA CONTRATAR SERVICIOS DE TERCEROS.....	43
TABLA 17 – TIEMPO PARA INFORMARSE/CAPACITARSE EN OBLIGACIONES TRIBUTARIOS.....	44
TABLA 18 – TIEMPO PARA INFORMARSE/CAPACITARSE EN OBLIGACIONES TRIBUTARIAS (SEGÚN PUESTO QUE DESEMPEÑA EN LA EMPRESA)	45
TABLA 19 - TIEMPO QUE TOMA LA PRESENTACIÓN DE FORMULARIOS DE DECLARACIÓN ANTE LA DGI VS. PUESTO QUE DESEMPEÑA	49
TABLA 20 – HONORARIOS MÍNIMOS (MENSUALES Y ANUALES) POR ASESORÍA EXTERNA	55
TABLA 21 - CANTIDAD DE FUNCIONARIOS (POR DIVISIÓN)	56
TABLA 22 - SUBPROCESOS SUSTANTIVOS RELEVANTES IDENTIFICADOS.....	58
TABLA 23 - ASOCIACIÓN ENTRE LOS PROCESOS SUSTANTIVOS Y LAS UNIDADES ORGANIZACIONALES	60
TABLA 24 - COSTOS REMUNERATIVOS (PLANILLA) DE LOS PROCESOS SUSTANTIVOS DE LA DGI - 2012.....	63

TABLA 25 - COSTOS DE LOS PROCESOS DE APOYO – DGI 2012.....	64
TABLA 26 - COSTOS DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA – DGI 2012	65
TABLA 27 - COSTOS DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA – DGI URUGUAY – 2012.....	65
TABLA 28 - CRITERIOS DE ASIGNACIÓN DE COSTOS DE ADMINISTRACIÓN POR IMPUESTO.....	67
TABLA 29 – COSTOS DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	68
TABLA 30 - COSTOS DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIOS	69
TABLA 30 – HONORARIOS MÍNIMOS DE ACUERDO A TABLA DE ARANCELES DEL CCEAU.....	92
TABLA 32 - HONORARIOS PROFESIONALES DE CONTADORES PÚBLICOS (US \$)	93

Gráficos

GRÁFICO 1- MAPA DE LA REPÚBLICA ORIENTAL DEL URUGUAY.....	11
GRÁFICO 2 - URUGUAY: PIB PER CÁPITA Y DESEMPLEO.....	14
GRÁFICO 3 - COMPOSICIÓN DE LA RECAUDACIÓN BRUTA TOTAL (2012).....	20
GRÁFICO 4 - NIVEL DE EVASIÓN VS. COSTOS DE ADMINISTRACIÓN.....	22
GRÁFICO 5 - EVASIÓN DEL IRAE EN URUGUAY (2000-2011).....	23
GRÁFICO 6 - EVASIÓN DEL IVA EN URUGUAY (2000-2012).....	24
GRÁFICO 7 – RECAUDACIÓN DEL IVA MÍNIMO (COMO % DEL PIB).....	26
GRÁFICO 8 - TIEMPO PROMEDIO DE LLENADO DE LOS FORMULARIOS DE DECLARACIÓN DE IMPUESTOS (POR IMPUESTOS).....	37
GRÁFICO 9 - TIEMPO AL MES DESTINADO ÚNICAMENTE AL PAGO DE IMPUESTOS.....	37
GRÁFICO 10 – MEDIOS EMPLEADOS PARA OBTENER INFORMACIÓN TRIBUTARIA	42
GRÁFICO 11 – IMPUESTOS A LOS QUE ESTUVO AFECTO EL AÑO ANTERIOR.....	44
GRÁFICO 12– DISTRIBUCIÓN PORCENTUAL DE LOS IMPUESTOS QUE ESTUVO AFECTO EL NEGOCIO VS SECTOR ECONÓMICO.....	45
GRÁFICO 13 - EMPLEO DE INTERNET PARA CUMPLIR CON LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS	46
GRÁFICO 14 - UTILIZAN INTERNET PARA CUMPLIR CON SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS VS PUESTO QUE DESEMPEÑA.....	46
GRÁFICO 15 - CANAL QUE UTILIZA PARA REGISTRO O ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA..	47
GRÁFICO 16 – CANAL QUE UTILIZA PARA EL REGISTRO/ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA VS PUESTO QUE DESEMPEÑA	48
GRÁFICO 17 - MEDIOS EMPLEADOS PARA EL LLENADO DE LA DECLARACIÓN JURADA DE IMPUESTOS.....	49
GRÁFICO 18 - MEDIO QUE UTILIZA PARA EL PAGO DE SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS VS.	50
GRÁFICO 19 - MEDIOS QUE UTILIZAN PARA REALIZAR EL PAGO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS VS PUESTO DEL ENTREVISTADO	51
GRÁFICO 20 - MEDIOS QUE UTILIZAN PARA REALIZAR EL PAGO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS VS TIPO DE NEGOCIO.....	51
GRÁFICO 21 - RESPONSABLE DE EFECTUAR EL PAGO DE IMPUESTOS CUANDO PAGA A TRAVÉS DEL SISTEMA BANCARIO VS TIPO DE PERSONERÍA Y TIPO DE RÉGIMEN.....	52

GRÁFICO 22 - ¿HA TENIDO ALGUNA ACCIÓN DE CONTROL O REQUERIMIENTO DE LA DGI EN LOS ÚLTIMOS 12 MESES?.....	53
GRÁFICO 23 - TIPO DE ACCIÓN O REQUERIMIENTO	53
GRÁFICO 24 - ¿HA REALIZADO SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS EN LOS ÚLTIMOS 12 MESES?.....	53
GRÁFICO 25 - ¿PAGÓ POR SERVICIOS DE ASESOR TRIBUTARIO EXTERNO EN LOS ÚLTIMOS 12 MESES?.....	54
GRÁFICO 26 - TRÁMITES EN LOS QUE REQUIERE AL ASESOR TRIBUTARIO	55
GRÁFICO 27 - MUESTRA DE ACUERDO AL DEPARTAMENTO DE ORIGEN	86
GRÁFICO 28 - CARGO EN LA EMPRESA DE QUIEN CONTESTÓ LA ENCUESTA	86
GRÁFICO 29 – COBERTURA DE LA EMPRESA ENCUESTADA	87
GRÁFICO 30– TIEMPO DE OPERACIÓN DE LA EMPRESA ENCUESTADA.....	87
GRÁFICO 31 – SECTOR ECONÓMICO AL QUE PERTENECEN LAS EMPRESAS ENCUESTADAS	88
GRÁFICO 32– NIVEL DE INGRESOS DE LAS EMPRESAS ENCUESTADAS	88
GRÁFICO 33 – CANTIDAD DE TRABAJADORES EMPLEADOS EN EL AÑO 2012	89
GRÁFICO 34 – TIPO DE INSCRIPCIÓN DEL NEGOCIO	89
GRÁFICO 35– TIPO DE RÉGIMEN TRIBUTARIO DE LA MUESTRA	90
GRÁFICO 34 - ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL VIGENTE DE LA DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA DE URUGUAY	98

RESUMEN EJECUTIVO

1. Los Costos de Transacción Tributario representaron el 1.5% del PIB para el año 2012 en Uruguay. De este total, el 1.31% correspondió a los costos del cumplimiento tributario del lado de los contribuyentes y el 0.188% correspondió a los costos de administración de la administración tributaria.
2. Las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas (MIPYME) representan un universo importante dentro de las empresas en Uruguay. De acuerdo a la definición establecida por la metodología de medición de los costos de transacción tributarios, la gran mayoría (97%) de empresas en Uruguay están comprendidas dentro de lo que se denomina microempresa (micro + pequeña). Solo un 3% de las empresas están incluidas dentro de la definición de mediana empresa (ingresos por ventas entre 1.2 y 8.9 millones de dólares).
3. El costo promedio ponderado por empresa ascendió a \$2,808 dólares al año. Para el caso de las empresas afectas al IVA mínimo este costo ascendió a \$1,435 dólares al año, mientras que para los contribuyentes No CEDE fue de \$2,796 y para aquellos CEDE ascendió a \$7,033. Estas diferencias vienen explicadas por los costos externos que incurren las empresas, especialmente en el uso de asesores externos, que representan casi un 75% de dicho costo. Considerando que estos costos son fijos, cuando se analiza como porcentaje de las ventas se puede observar que los costos del cumplimiento son regresivos para las microempresas, representando para estas un 1.21% de las ventas, mientras que para las pequeñas y medianas representaron un 0.28% y 0.03%, respectivamente.
4. Una empresa promedio destina 241 horas al año a cumplir con sus obligaciones tributarias. Como resultado del estudio se evidencia el 64% de las empresas manifestó el uso de asesores externos para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Dicha información resulta interesante dentro del ámbito del estudio y evidencia ciertas oportunidades de mejora en algunos procesos.
5. En relación a los costos administrativos, el rubro remuneraciones es el de mayor importancia relativa en el presupuesto de la DGI. Por tanto, la metodología de asignación de recursos por capacidad instalada es consistente con los cálculos realizados. Existe una alta concentración de los costos administrativos en el proceso de control tributario. Existe una relación consecuente entre el gasto asignado a las acciones de control con los costos del cumplimiento. Casi un 20% de los encuestados manifestó estar comprendido en la acción de la administración tributaria, fundamentalmente debido a controles formales y verificación de diferencias en declaraciones y pagos.

6. Los costos administrativos representan el 0.188% del PIB. Existe una alta concentración de los costos administrativos (0.14% en el PIB) en las acciones de control intensivo, específicamente orientadas a los contribuyentes CEDE y No CEDE. Es un resultado bastante esperado, considerando que la planilla de la DGI mantiene proporciones similares en esos procesos de control.

CAPITULO 1

1. CONSIDERACIONES GENERALES DEL SISTEMA TRIBUTARIO EN URUGUAY

1.1. ESTRUCTURA ECONÓMICA Y EMPRESARIAL DE URUGUAY

Uruguay, oficialmente denominada República Oriental del Uruguay, está situada en la parte oriental del Cono Sur americano. Posee límites con Brasil (noreste), con Argentina (oeste) y con costas en el océano Atlántico y sobre el Río de la Plata. Abarca 176,000 km² siendo el segundo país más pequeño de Sudamérica en cuanto a territorio, detrás de Surinam. La población total alcanza los 3,29 millones de habitantes¹, representando la décima mayor población entre los países de América del Sur.

Es una república presidencialista subdividida en 19 departamentos y 89 municipios. La capital y ciudad más grande del país es Montevideo tiene 1,32 millones de habitantes y aproximadamente 2 millones en su área metropolitana² (casi 58,8 % del total nacional).

Gráfico 1- Mapa de la República Oriental del Uruguay



¹ Actualizada al 10/08/2012. Instituto Nacional de Estadística (INE), Censos 2011 (<http://www.ine.gub.uy/censos2011/index.html>)

² Se considera como área metropolitana a los departamentos de Montevideo, Canelones y San José.

Tabla 1 - Población Uruguay - Departamentos

Total del país	Población	%
		3,286,314
Montevideo	1,319,108	40.1%
Canelones	520,187	15.8%
Maldonado	164,300	5.0%
Salto	124,878	3.8%
Colonia	123,203	3.7%
Paysandú	113,124	3.4%
San José	108,309	3.3%
Rivera	103,493	3.1%
Tacuarembó	90,053	2.7%
Cerro Largo	84,698	2.6%
Soriano	82,595	2.5%
Artigas	73,378	2.2%
Rocha	68,088	2.1%
Florida	67,048	2.0%
Lavalleja	58,815	1.8%
Durazno	57,088	1.7%
Río Negro	54,765	1.7%
Treinta y Tres	48,134	1.5%
Flores	25,050	0.8%

Fuente: INE - Censos 2011

Elaboración: Propia

En lo que respecta a su actividad económica, Uruguay es un país agroexportador, por lo cual la agricultura (arroz, trigo, maíz, girasol, sorgo, cebada, soja, caña de azúcar) y la ganadería (vacunos, ovinos) son los recursos fundamentales. Las industrias principales son los frigoríficos, la lechera y derivados, la textil, la de papel y cartón, los fertilizantes, los alcoholes, el cemento y la refinación de hidrocarburos.

Destaca también el sector de servicios (financieros, logística, transporte, comunicaciones) así como la industria de las tecnologías de la información, en particular el desarrollo de software y servicios vinculados. Uruguay es también el mayor exportador per cápita de software de América Latina y el cuarto en términos absolutos, sólo superado por México, Brasil y Argentina³.

Otro de los principales ingresos económicos al país es el turismo: la nación cuenta con una línea costera sobre el Río de la Plata y el océano Atlántico con balnearios, entre los que se destacan Punta del Este y Piriápolis, reconocidos sitios turísticos.

³ Bastos Tigre, Paulo y Felipe Silveira Marques (2011) “América Latina En La Industria Global De Software Y Servicios: Una Visión De Conjunto”. En: CEPAL (2009). Desafíos y oportunidades de la industria del software en América Latina <http://www.eclac.org/publicaciones/xml/5/35655/Capitulo8.pdf>.

Uruguay fue el único país de América Latina, que evitó la recesión mundial en 2008 y 2009, lo cual se ha atribuido a su disciplina fiscal y la adaptabilidad de las políticas.

Tabla 2 - PIB e Inflación 2010-2012 – variación % anual

Indicador	2010	2011	2012
Producto Interno Bruto	8.9	6.5	3.8
Inflación	6.9	8.6	9.1

Fuente: CEPAL (2012)

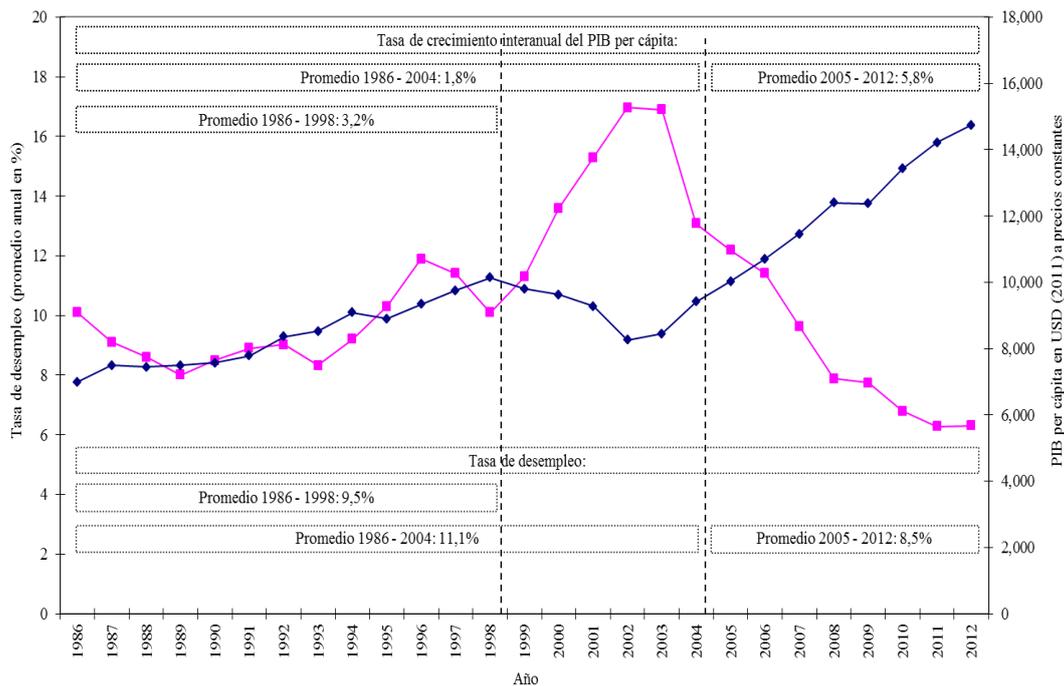
Elaboración: Propia

El PIB de Uruguay supera los US\$ 30 mil millones y alcanza casi los US\$ 10 mil de producto por habitante, lo cual corregido por paridad de poder de compra, llegó en 2011 a los 14,296 dólares, convirtiéndose en la cuarta economía de Latinoamérica, tras Argentina, Chile y México⁴.

Según el Instituto Nacional de Estadísticas (INE), la tasa de desempleo llegó al 5,5 % a diciembre del 2012. Asimismo, según la metodología aplicada (método del ingreso) por este instituto en 2012, la pobreza llegó al 12.4 % de la población⁵, en tanto que la indigencia o pobreza extrema fue del 0.5%, que han marcado un continuo descenso desde el año 2006.

⁴ <http://www.americaeconomia.com/economia-mercados/finanzas/uruguay-liderara-expansion-de-pibpor-habitante-en-la-region>

⁵ Es decir, de 1000 personas, 12 no superan el ingreso mínimo previsto para cubrir las necesidades alimentarias y no alimentarias básicas.

Gráfico 2 - Uruguay: PIB per cápita y Desempleo

Fuente: Asesoría Económica – DGI
Elaboración: Propia

1.2. CARACTERÍSTICAS DE LAS MIPYMES EN URUGUAY

Las Micro, pequeñas y medianas empresas (Mipymes) representan el 98% de las unidades económicas en Uruguay y generan el 49.6% de los puestos de trabajo formales del país (Méndez, 2013). A efectos de analizar los factores que inciden sobre las decisiones empresariales de las Mipymes, se han encontrado tres estudios, dos de los cuales han analizado el caso específico de Uruguay y el tercero, el cual es un indicador internacional.

1.2.1. Encuesta nacional de Mipymes comerciales, industriales y de servicios (DINAPyME, 2013)

En el año 2012, el Ministerio de Industria, Energía y Minería (MIEM), a través de su Dirección Nacional de Artesanías, Pequeñas y Medianas Empresas (DINAPyME), ejecutó una encuesta nacional de Mipymes comerciales, industriales y de servicios (DINAPyME, 2012). La encuesta relevó a 2.029 Mipymes, representativas de las 136.691 existentes en Uruguay.

**Tabla 3 - Tipo de empresa
(de acuerdo a su tamaño)**

Tamaño	Personal	Ventas Anuales (US\$) ^{1/}	N°	%
Microempresa ^{a/}	1 a 4	< 259,140	114,456	84%
Pequeña empresa	5 a 19	< 1,295,690	18,399	13%
Mediana empresa	20 a 99	< 9,717,690	3,836	3%
TOTAL			136,691	100%

1/ Microempresa: Ventas < 200,000 UI.

Pequeña empresa: Ventas < 10,000,000 UI

Mediana empresa: Ventas < 75,000,000 UI

UI = Unidad Indexada = 2.5266 (Fuente: INE)

1 US\$ = \$ 19.50 (pesos uruguayos; Fuente: INE)

a/ Incluye a 59,049 empresas unipersonales.

Fuente: Encuesta Nacional de MIPYMES (2013)

Elaboración: Propia

La referida encuesta reveló que:

- El 53% están radicadas en Montevideo. Los servicios son la rama más numerosa (53%), seguida por el comercio (37%) y las industrias (10%). La mayoría son de nacimiento reciente: el 64% comenzaron sus actividades después de 2000.
- El 58% de los directores de estas empresas son hombres. No obstante, la participación de las mujeres en estos cargos ha aumentado de forma importante desde 2008: pasó del entorno del 30% al 40%. Los empresarios son más jóvenes que hace 4 años (solo el 11% son mayores de 60 años) y tienen alto nivel educativo: el 83% cuentan con educación secundaria o superior.
- La razón social más difundida entre las Mipymes es la empresa unipersonal, que requiere menores costos económicos y cantidad de trámites: son el 70%.
- La mayoría de las Mipymes venden al mercado interno. El principal destino de las ventas es el barrio para las microempresas (48%) y el resto del país para las medianas (45%).
- En cuanto el uso de las Tecnologías de Información y Comunicación (TICs), la penetración de las computadoras es similar a la de los hogares (65%), aunque es importante señalar que entre las pequeñas y medianas empresas resulta mucho más alta.

- La capacitación entre las Mipymes aumentó del 35% al 40% en estos 4 años. En contrapartida, las experiencias de innovación descendieron desde la última encuesta: entonces, las efectuaban el 60% de los empresarios; al 2012 descendió al 46%.

Tabla 4 - Tamaño de Empresa según Sector de Actividad y Región (%)

Tamaño de empresa	Sector de actividad			Región		Total
	Industria	Comercio	Servicios	Montevideo	Interior	
Micro	72	86	85	82	85	84
Pequeña	22	13	12	14	12	13
Mediana	6	2	3	3	2	3
TOTAL	100	100	100	100	100	100

Fuente: Encuesta Nacional de Mipymes - DINAMYPE, 2012

En lo que respecta a la DGI o aspectos tributarios y su incidencia sobre las Mipymes, la Encuesta Nacional de MIPYMES sólo considera la siguiente pregunta ¿Cuál fue la oficina pública en la que realizó el peor trámite? Las Mipymes encuestadas indicaron que la tercera oficina pública en la que realizó el peor trámite fue la DGI (15%) después del BPS (24%) y las Intendencias locales (23%). Asimismo, preguntados respecto a las oficinas públicas en las que se volvía más engorroso realizar un trámite, se volvió a contestar que lo eran las Intendencias locales (29%), el BPS (23%) y la DGI (16%). De manera interesante, el 37% de los encuestados aseguraron que delegan la realización de sus trámites (en general) y no los efectúan ellos mismos.

1.2.2. La Informalidad en las MIPYMES de Uruguay. Análisis de los Costos de la Formalidad (DINAMYPE, 2008)

Este estudio contratado por la DINAMYPE realiza un estudio de la informalidad en Uruguay, sus causas y costos asociados. A continuación se describen algunos aspectos y conclusiones importantes de dicho estudio, especialmente aquellas que se acercan al concepto de costos de transacción tributarios:

- Los costos de la formalidad se dividen en: i) costos de *legalización* (aquellos en que se incurren por legalizar (formalizar) una empresa); y ii) costos de *legalidad* (aquellos en que se incurren recurrentemente por ser legal).
- Los *costos de legalidad* son, a su vez, *costos directos* (tales como impuestos, tasas y contribuciones) y *costos indirectos* (aquellos relacionados a la gestión administrativa y fiscal).
- Los costos de cumplimiento tributario corresponden a los denominados costos indirectos del presente estudio.

- Una recomendación de política tributaria implica reducir la presión fiscal, tanto directa como indirecta. La directa implica herramientas que tiendan a reducir la carga fiscal total y, la indirecta, introducir mayor facilitación de todo lo que tiene que ver con los trámites para cumplir con la legislación tributaria.
- La menor presión fiscal indirecta resultaría de la simplificación de trámites, especialmente, para cumplir con el IVA.
- Se recomienda que la tributación de las pequeñas empresas debería permitir un pase gradual desde monotributistas hasta el régimen general, en forma automática y no voluntaria.
- Se reconoce que existen medidas inmediatas y mediatas para resolver el problema de la informalidad, en donde los costos de formalidad (tributaria) son importantes.

1.2.3. Uruguay en el Doing Business / Paying taxes (IFC, 2013)

En relación a un indicador, de nivel internacional, que pudiera servir para calificar las características generales del ambiente para hacer negocios en el cual se desenvuelven las empresas, se encuentra el ranking del *Doing Business* del IFC.

Para el año 2013, Uruguay se ubica en la posición 89 del ranking, destacando en los rubros de Acceso a electricidad (20), Iniciando un Negocio (39) y Resolviendo Insolvencia (54). Del mismo modo, los rubros donde el país se encuentra debajo de los promedios Latinoamericanos son: Registro de la Propiedad (164), Permisos de construcción (158) y Pagando Impuestos (140).

En relación al rubro específico pago de impuestos, el puesto que ocupa Uruguay ha mejorado²⁴ puestos respecto al año 2012. De acuerdo al informe, las empresas en Uruguay dedican 310 horas al año⁶ en cumplir con los requerimientos tributarios. Estos resultados están por debajo del promedio en Latinoamérica y Caribe.

⁶ Impuesto a los ingresos (88 horas), Aporte a la contribución social (114 horas), Impuesto al Valor Agregado (108 horas).

Tabla 5 - Doing Business (2012 – 2013)

Indicador	DB2012	DB2013
Ranking	87	89
Pagos (número por año)	53	33
Tiempo (horas por año)	336	310
Tasa de impuestos (%)	42	42

Fuente: Doing Business – Uruguay (2012, 2013)

En conclusión, la evidencia encontrada respecto a la situación de las Mipymes en Uruguay reconoce que los factores de índole tributaria no son los únicos que impactan en sus decisiones y comportamiento, sin embargo, existe espacio para continuar reduciendo los costos que estos factores están generando.

1.3.SISTEMA TRIBUTARIO E INSTITUCIONALIDAD

1.3.1. El Nuevo Sistema Tributario de Uruguay

En el marco de los compromisos asumidos por el Gobierno Nacional, a partir de la Ley N° 18.083 (Uruguay, 2006) se implantó un Nuevo Sistema Tributario (NST) en Julio de 2007, con los siguientes objetivos primordiales:

- Promover una distribución más equitativa de la carga tributaria, dándole mayor participación a los impuestos directos.
- Mejorar la eficiencia del sistema tributario.
- Generar un adecuado estímulo a la inversión productiva.

Para ello se simplificó el sistema tributario anterior, reduciendo el número de impuestos y eliminando los impuestos distorsionantes de baja recaudación, se revisaron las excepciones y exoneraciones existentes y se introdujo el impuesto a la renta personal.

Con éste último se buscó la equidad en la distribución de la carga tributaria, haciendo que todas las personas que obtienen rentas de fuente uruguaya de cualquier tipo contribuyan a la financiación de los gastos del Estado.

De esta manera la DGI pasó de administrar un universo de contribuyentes mayormente constituido por empresas a otro fundamentalmente conformado por los contribuyentes del Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF). Antes de la reforma del sistema tributario había aproximadamente 215,000 obligados tributarios, mientras que a partir de la misma se incorporaron más de 550,000 obligados. El universo creció más de un 250%.

Los impuestos conformantes del Nuevo Sistema Tributario del Uruguay son:

- Impuestos al Consumo
 - Impuesto al Valor Agregado (IVA)
 - Impuesto Específico Interno (IMESI)

- Impuestos a las Rentas y Utilidades
 - Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (IRAE)
 - Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios (IMEBA)
 - Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF)
 - Impuesto de Asistencia a la Seguridad Social (IASS)
 - Impuesto a la Renta de los No Residentes (IRNR)

- Impuestos a la Propiedad
 - Impuesto al Patrimonio
 - Impuesto a las Transmisiones Patrimoniales (ITP)

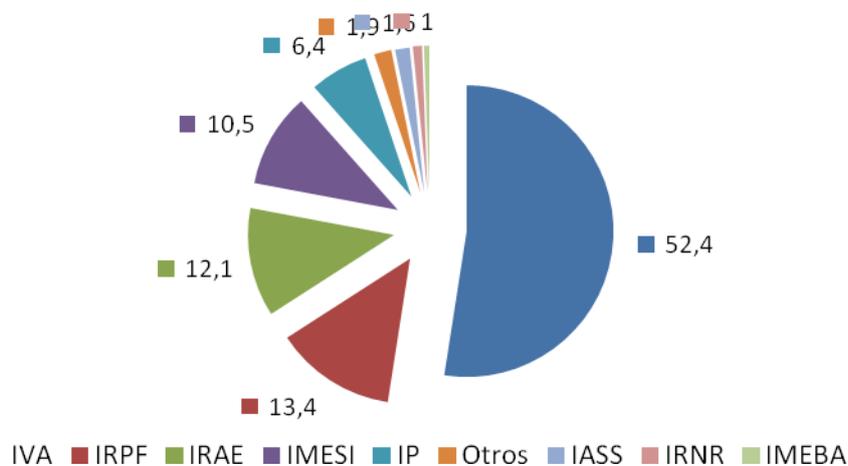
Tabla 6 - Descripción del Sistema Tributario de Uruguay

Impuesto	Base Imponible	Tasa
Impuesto al Valor Agregado (IVA)	Grava la circulación interna de bienes, prestación de servicios, introducción de bienes al país y agregación de valor de inmuebles.	22% 10% Exoneraciones
Impuesto Específico Interno (IMESI)	Grava la primera enajenación de ciertos bienes realizada por fabricantes e importadores de los mismos. Bienes comprendidos: Bebidas alcohólicas y no alcohólicas, cosméticos, tabacos, vehículos, lubricantes y grasas, combustibles.	
Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas (IRAE)	Grava rentas empresariales, asimiladas por habitualidad en la enajenación de inmuebles y aquellas comprendidas en el IRPF (opción o preceptivo)	25% Exoneraciones: *Pequeñas empresas 305.000 UI *Monotributo 152.500 UI unipersonales y 305.000 UI sociedades hecho *Promoción de inversiones
Impuesto a la Renta	Grava las rentas puras de capital o	Escala de tasas

Impuesto	Base Imponible	Tasa
de las Personas Físicas (IRPF)	puras de trabajo de fuente uruguaya percibidas por personas residentes	progresivas para las rentas de trabajo y tasas 12%, 7% para las rentas de capital según su naturaleza.
Impuesto al Patrimonio	Grava la tenencia de un patrimonio neto dentro del territorio nacional, siendo éste la diferencia entre activos y pasivos al 31-12 en caso de personas físicas o a fin de ejercicio para personas jurídicas	Personas físicas: Hay mínimo no imponible (MNI) 2.383.000 para 2011 y tasas progresivas Personas jurídicas: No hay MNI, tasa única 1.5%
Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios (IMEBA)	Grava la primera enajenación realizada por productores agropecuarios a los siguientes agentes, los cuales retienen el IMEBA correspondiente: <ul style="list-style-type: none"> • Contribuyentes de IRAE que no sean productores agropecuarios. • Administraciones Municipales • Organismos Estatales 	

La gráfica siguiente muestra la composición de los distintos impuestos del Nuevo Sistema Tributario uruguayo en la recaudación bruta total para el año 2012.

Gráfico 3 - Composición de la Recaudación Bruta Total (2012)



Fuente: DGI (febrero 2013)

Elaboración Propia

Queda claro que la composición de la recaudación tributaria en Uruguay está concentrada fuertemente en la recaudación del IVA (52.4%) seguido por el IRPF y el IRAE con 13.4% y 12.1%, respectivamente.

1.3.2. La Dirección General Impositiva (DGI) del Uruguay

La Dirección General Impositiva (DGI) es un órgano dependiente del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) del Uruguay, responsable de la administración de los impuestos internos del país. La DGI tiene como misión obtener la recaudación de los recursos del Estado provenientes del sistema tributario interno mediante la efectiva aplicación de las normas que lo sustentan, promoviendo el cumplimiento voluntario de los obligados, combatir el fraude y el incumplimiento fiscal, en un marco de respeto a sus derechos, actuando con integridad, eficiencia y profesionalismo con el fin de brindar un buen servicio al ciudadano.

El presupuesto de la DGI proviene de la asignación que el MEF realiza en forma quinquenal para el período de gobierno respectivo.

Con el Decreto N° 166/005 (30 de mayo del 2005) se aprueba la reestructuración de la Dirección General Impositiva así como el régimen de desempeño en dedicación exclusiva para los funcionarios de la DGI.

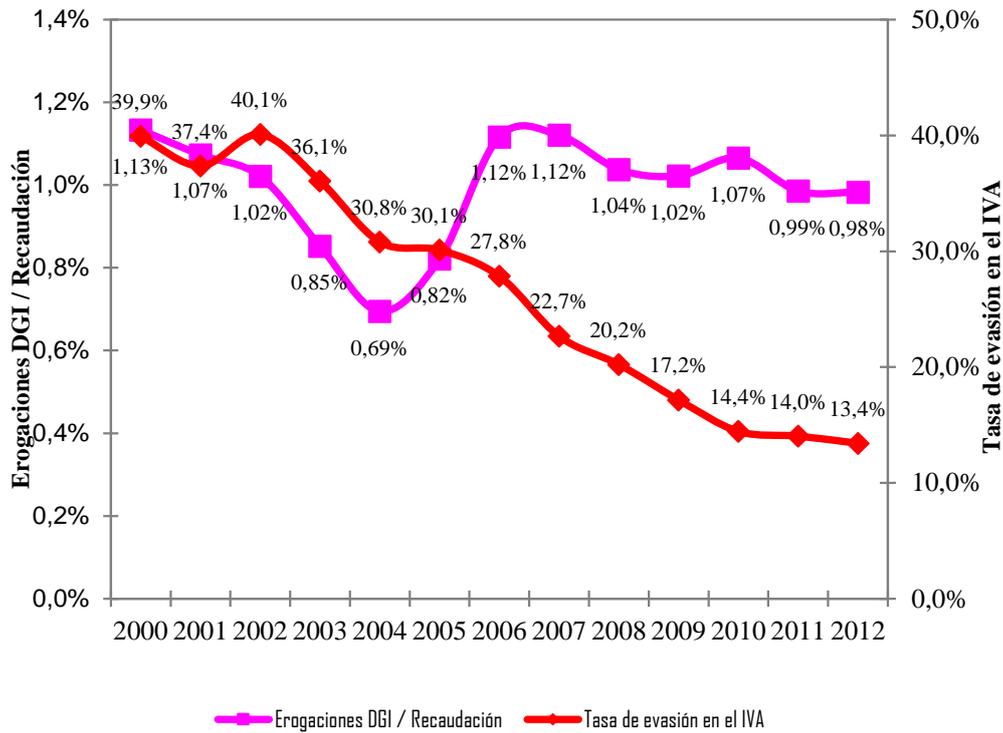
El primer nivel de la estructura organizacional está formado por la Dirección General de la que dependen siete Divisiones: Recaudación y CE, Fiscalización, Administración, Informática, Técnico Fiscal, Interior y Grandes Contribuyentes. De la Dirección General también dependen tres Asesorías (Tributaria, Económica y en Planificación Organización y Control), la Auditoría Interna y el Departamento de Apoyo Técnico Administrativo.

De acuerdo a los procesos de la administración tributaria, las *funciones sustantivas* están asignadas a las Divisiones Recaudación, Fiscalización, Técnico Fiscal, Interior y Grandes Contribuyentes.

Las *funciones de soporte o apoyo* necesarias para el desempeño eficaz y eficiente de los cometidos sustantivos están asignadas fundamentalmente a las Divisiones Administración e Informática en lo que refiere a la gestión de recursos humanos, materiales y tecnológicos disponibles.

La DGI cuenta con una oficina central en Montevideo y oficinas en 44 localidades distribuidas en todo el territorio nacional.

La DGI regularmente realiza estimaciones de la Evasión del IVA a efectos de evaluar el grado de efectividad de su labor y la consistencia entre dicho indicador y el comportamiento del nivel de actividad económica. El período 2000-2012 resalta por lo significativo de su reducción sostenida.

Gráfico 4 - Nivel de evasión vs. Costos de Administración

1.3.3. Estimación de la Evasión Fiscal

La evasión fiscal, evasión tributaria o evasión de impuestos consiste en una acción deliberada para evitar el pago de tributos establecidos por la ley. Se trata de una actividad ilícita. Debe distinguirse de la elusión de impuestos, que refiere a acciones que buscan evitar el pago de impuestos pero valiéndose de maniobras permitidas por la ley o por vacíos en ésta.

La lucha contra la evasión es una de las principales acciones que lleva a cabo la DGI con el propósito de aplicar efectivamente las leyes tributarias y promover el cumplimiento voluntario de los contribuyentes.

En ese sentido, la Oficina de Asesoría Económica de la DGI ha estimado la evasión del Impuesto a la Renta (2000-2010) así como la del IVA (2000-2012).

a. *Evasión del Impuesto a la Renta de Personas Jurídicas (IRAE)*

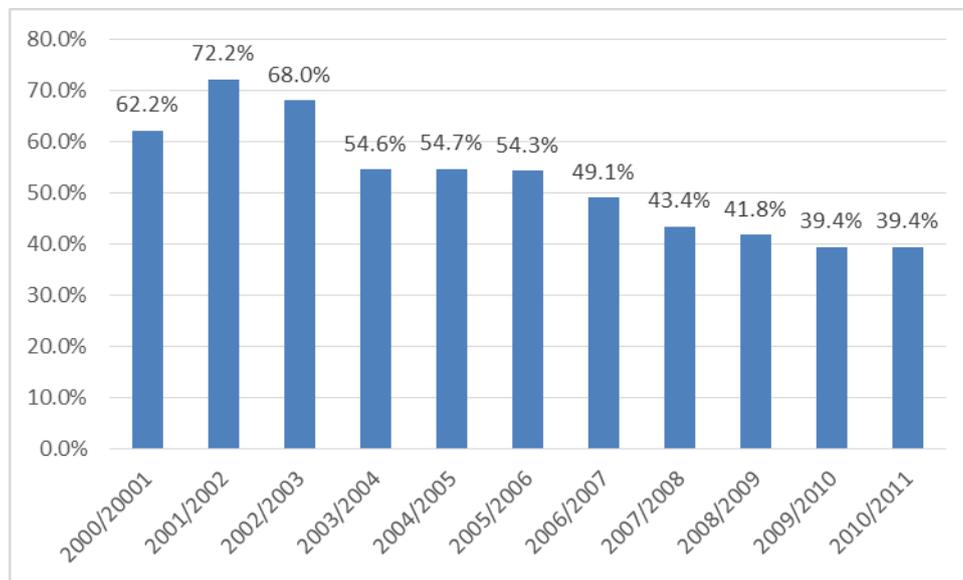
En el IRAE, para calcular la recaudación potencial, se debe aproximar el monto imponible del impuesto con el agregado macroeconómico correspondiente, que es el Excedente de Explotación. El monto imponible es el máximo entre el cálculo de la renta fiscal de acuerdo a la normativa del impuesto y 0 (puesto que en caso de obtener una

renta negativa, el contribuyente no declara el impuesto (sin perjuicio de que debe pagar el mínimo obligatorio)).

Para que el Excedente de Explotación se aproxime con el monto imponible del impuesto, se le deben efectuar algunos “cambios” al mismo, es decir, no considerar aquel excedente que provenga de rentas exentas⁷, y realizar ajustes fiscales previstos en la normativa, las ganancias no admitidas y las deducciones incrementales⁸.

El Gráfico 5 muestra el comportamiento de la evasión del IRAE durante el período 2000-2011.

Gráfico 5 - Evasión del IRAE en Uruguay (2000-2011)
(% de la recaudación potencial, bienio móvil)



Fuente: Asesoría Económica – DGI (2013)

Elaboración: Propia

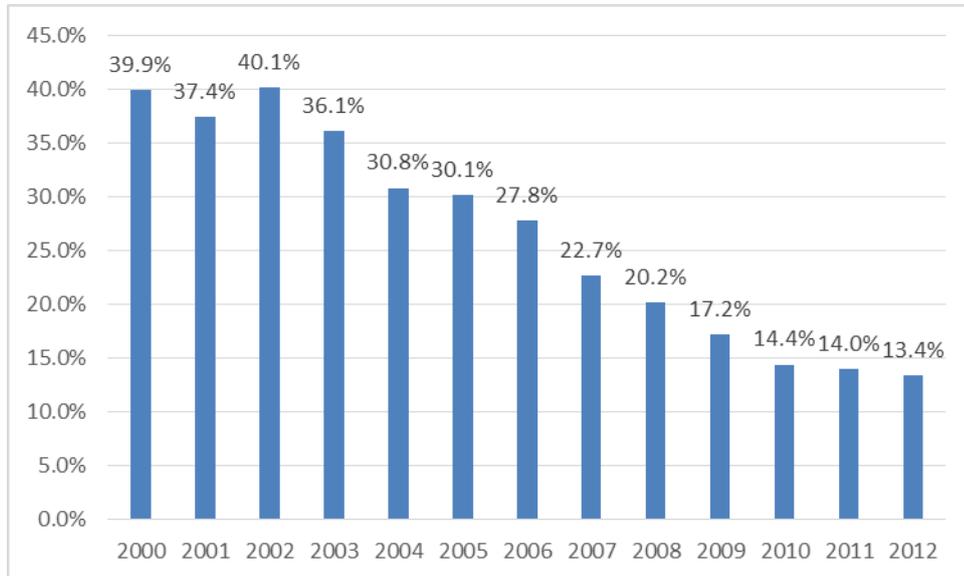
b. Evasión del Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Como se aprecia en el Gráfico 6, uno de los logros más importantes de la DGI, en el reto de lograr mejoras sostenidas en el cumplimiento voluntario de los contribuyentes, ha sido la reducción sostenida de la evasión del IVA durante los últimos años.

⁷ Rentas exentas: usuarios Zonas Francas, productores de madera, contribuyentes del Literal E, contribuyente de otros impuestos no incluidos en el IRIC/IRAE.

⁸ Corresponden a aquellos gastos que en la normativa se establece que se pueden descontar en una vez y media su monto real: gastos de capacitación de personal en áreas prioritarias, gastos de honorarios a técnicos por asistencia en áreas prioritarias, gastos para obtener la certificación de calidad o para obtener la acreditación de ensayos de sus laboratorios, gastos para la incorporación de material genético animal, gastos en servicios de software y promoción del empleo.

Gráfico 6 - Evasión del IVA en Uruguay (2000-2012)
 (% de la recaudación del IVA potencial)



Fuente: Asesoría Económica – DGI (2013)

Elaboración: Propia

1.4. ESTRATEGIAS O REFORMAS HACIA LA SIMPLIFICACIÓN TRIBUTARIA

1.4.1. Ajustes a nivel del sistema tributario

La más importante estrategia orientada hacia la simplificación tributaria es la reforma integral de sistema tributario (ver Sección 1.3.1. para mayores precisiones), que consistió fundamentalmente en:

- Eliminación de diecisiete (17) impuestos por su baja recaudación y alto costo de administración (recaudaban poco más del 4% de los ingresos tributarios).
- Eliminación de exoneraciones del IVA y reducción de alícuotas.
- Se racionalizó, en general, todo el sistema, contribuyendo a su simplificación.

Estas medidas involucraron una decisión al nivel más alto del Gobierno y su objetivo no fue recaudar más sino recaudar de forma más equitativa⁹.

En el ámbito de la DGI, parte del sistema de retenciones de impuestos en algunos casos contribuye a la simplificación, particularmente cuando se establece la opción para el contribuyente que la retención puede validarse como impuesto definitivo: eso permite

⁹ Tomado de “Uruguay. Impuestos sobre la Propiedad y Desigualdad. Viceministro Luis Porto”. http://www.itdweb.org/TaxInequalityConference/Documents/Presentations/VIII.1_3_LUIS_PORTO_Indi_a_ICIR_Porto.pdf

que éste quede exonerado de presentar declaración de impuestos y, de hecho, prácticamente queda sin obligaciones formales ante la DGI. Esto ocurre, por ejemplo, en varios capítulos del IRPF por rentas del capital, en el que el sistema de retenciones es bastante extendido. También ocurre en el IRPF rentas del trabajo.

En el universo de empresas, este tipo de situaciones también se presentan. Por ejemplo, en las retenciones de IMEBA (Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios), que en algunos casos constituyen impuesto definitivo para el contribuyente que es sujeto de la retención.

Adicionalmente, la legislación tributaria del Uruguay ha diseñado un Régimen Simplificado del IVA denominado IVA Mínimo¹⁰ que aplica a los contribuyentes cuyos ingresos anuales no superen el monto de las trescientas cinco mil Unidades Indexadas (UI 305,000)¹¹.

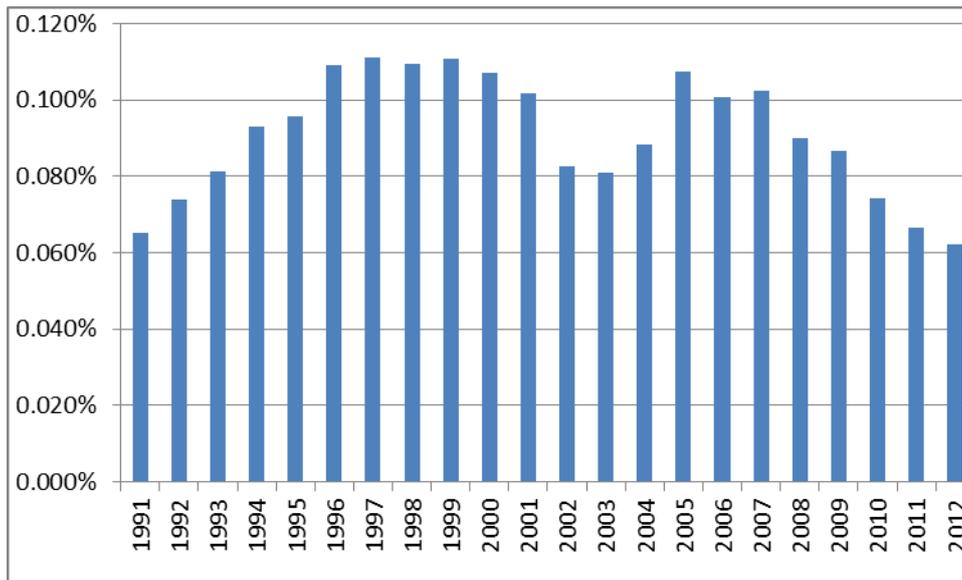
Estos contribuyentes deben realizar un pago mínimo mensual de dos mil ciento diez pesos uruguayos (\$ 2,110 pesos en el año 2012) por concepto de Impuesto al Valor Agregado. Cabe señalar que estos contribuyentes están exentos del Impuesto a la Renta de Actividades Económicas (IRAE) y del Impuesto al Patrimonio Empresarial. Sin embargo, pagan las Contribuciones Especiales de Seguridad social.

Comprende un Régimen de aportación gradual a este Régimen, por el cual, los contribuyentes acogidos al mismo pagan sólo el 25% de la cuota durante el primer ejercicio económico de haberse establecido, el 50% durante el segundo ejercicio, y el 100% a partir del tercer ejercicio.

El Gráfico 7 muestra el comportamiento de la recaudación de este régimen simplificado y se aprecia su crecimiento sostenido a partir del año 2002. Sin embargo, sólo constituye aproximadamente un 0.34% de la recaudación tributaria total pero, por lo simple que es su determinación y pago, su objetivo es fundamentalmente apoyar la formalización empresarial.

¹⁰ El nuevo régimen regulado por la Ley N° 18.568, se enmarca dentro de una serie de medidas orientadas a impulsar la consolidación del proceso de formalización empresarial. Tal como se expresa en la exposición de motivos, ello es particularmente relevante en el caso de la micro y pequeña empresa, no solo por su importancia en la actividad económica, sino también por la trascendencia que estas entidades tienen por su condición de articuladoras de redes de cohesión social. Es un beneficio similar al que en su momento dispuso la Ley 17.436 (17.12. 2001), conocido como “Microempresa”.

¹¹ Calculada con la Unidad Indexada del 1 de enero de cada año (UI de 01.01.2012 es 2.3174 pesos).

Gráfico 7 – Recaudación del IVA mínimo (como % del PIB)

Hasta julio 2007: IRIC lit. E art.33 T.4 T.O. 1996.

Desde julio 2007: IVA Mínimo de contribuyentes comprendidos en el lit. E art. 52 T.4 T.O. 1996.

Fuente: Asesoría Económica – DGI (2013)

Elaboración: Propia

1.4.2. Soluciones electrónicas/virtuales implementadas para reducir los costos de cumplimiento tributario

Se han diseñado trámites tanto vía web como vía Centro de Llamadas, que incluyen, solicitud de certificado único (certificado de estar al día con las obligaciones tributarias), modificación de datos de registro, consultas de pago y retenciones. Por supuesto, también ingreso de declaración de impuestos y pagos vía web.

A la fecha está en desarrollo una solución para teléfonos inteligentes, que incluye desde consultas varias hasta la realización de pagos.

Por otra parte, anualmente se envían borradores de declaración de impuestos, para contribuyentes de IRPF e IASS. Estos están disponibles en la web y pueden consultarse aceptarse en línea, lo que evita la confección de la declaración y su posterior presentación.



DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA

Institucional
Normativa
Sala de prensa
Herramientas
Datos y series estadísticas
Consultas y contacto



PERSONAS



EMPRESAS



<https://servicios.dgi.gub.uy>

Servicios en línea

- Impresión de boletos de pago
- Envío de declaraciones

Declaración Jurada 2012 IRPF IASS



e-Factura



DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA



Todos los usuarios

- Registro Único Tributario
 - Inscripciones
- Pagos
 - Boleto de pago 2901 - Impresión
 - Pagos Web - Persona Física y contribuyentes NO CEDE
 - Cálculo de recargos
- Declaraciones
 - Borradores IRPF-IASS - Consulta nuevo
 - Envío de declaraciones
- Devoluciones
 - Devoluciones IRPF-IASS-IRNR - Consulta nuevo
- Certificados
 - Certificado único - Solicitud
 - Certificado único - Consulta
- Clave
 - Activación clave web
- Otros Servicios
 - Expedientes administrativos - Consulta
 - Valor patente vehículos 2012 - Consulta

Usuarios registrados

Ingreso a servicios en línea

RUT:

Clave:

Servicios disponibles para usuarios registrados

Registro Único Tributario

- Modificaciones
- Constancia de inscripción - Impresión
- Consulta de Datos

Pagos

- Boleto de pago Grandes Contribuyentes y CEDE - Impresión
- Pago Web Grandes Contribuyentes y CEDE
- Consulta

Declaraciones

- Borradores IRPF - IASS nuevo
- IRAE Agropecuario - Borrador
- Declaraciones enviadas - Consulta
- Declaraciones presentadas - Consulta

Retenciones y anticipos

- Retenciones - Consulta
- Anticipos Grandes Contribuyentes y CEDE - Consulta

CAPITULO 2

2. LOS COSTOS DE TRANSACCION TRIBUTARIOS EN URUGUAY

CONSIDERACIONES METODOLÓGICAS DEL ESTUDIO DE CASO

El estudio de los costos de transacción tributario tiene 2 componentes: El costo administrativo y el Costo de Cumplimiento. Los costos administrativos, son aquellos que son incurridos por el Estado para administrar el sistema tributario, mientras que los costos de cumplimiento son aquellos que incurren los contribuyentes para cumplir con el sistema tributario.

Los Costos de Transacción Tributarios se componen de:

$$\text{CTT} = \text{CC} + \text{CA}$$

Dónde:

CTT = Costos de Transacción Tributarios

CC = Costos de Cumplimiento del Contribuyente

CA = Costos Administrativos de la DGI

El proceso de medición realizado, de acuerdo al modelo planteado en el estudio del CIAT – Naciones Unidas – DESA, es el siguiente:

Fases del estudio de Medición de los CTT en Mipymes en Uruguay	
Fase 0: Inicial	
Identificación del contexto general, comprensión detallada del marco normativo y administrativo del impuesto (s) a ser analizados. Es importante entender el marco institucional, madurez de procesos y soporte político frente a una posible reforma de simplificación tributaria.	
Fase 1: Preparatoria	
Definición de los recursos financieros asociados del proyecto así como capacitación y entrenamiento del equipo técnico local. En esta fase es importante analizar la viabilidad financiera de contratación del proveedor externo que realizaría la encuesta, así como la calidad de la información interna que permita la determinación de los CTT:	
Fase 2: Análisis	
Paso 1	Identificación de las obligaciones de información, requerimientos y transacciones tributarias así como principales indicadores internos de la DGI sobre el ciclo tributario.
Paso 2	Identificación de las normas relacionadas al impuesto y el procedimiento
Paso 3	Identificación de los segmentos de empresas relevantes para el estudio
Paso 4	Identificación de la población y frecuencia de la transacción
Paso 5	Identificación de las normas relacionadas
Fase 3: Medición	
Paso 6	Medición de los costos de cumplimiento
Paso 7	Medición de los costos administrativos
Fase 4: Informes	
Paso 8	Extrapolación a nivel nacional de los datos obtenidos
Paso 9	Informe Final de los resultados y determinación del plan de simplificación

Fuente: Medición de los Costos de Transacción Tributarios en las Pequeñas y Medianas Empresas

2.1.1. Definición de Micro, pequeña y mediana empresa (Mipyme)

La Dirección Nacional De Artesanías, Pequeñas y Medianas Empresas del MIeM (Ministerio de Industria, Energía y Minería) es responsable de las políticas de promoción o estímulo del universo de empresas conocido como MIPyME.

El criterio de clasificación de empresas ha sido establecido en el Decreto N° 504/07 (Uruguay, 2007) y se muestra en la Tabla 7.

Tabla 7 - Clasificación de empresas y criterios

Tipo de Empresa	Personal Empleado (*)	Ventas Anuales excluido el IVA no deben superar el equivalente a:	Ventas Anuales en \$ Pesos y US \$ (UI promedio anuales)
Micro Empresa	1 a 4 personas	2.000.000 de UI	4.8 mill (\$ 0.2 mill)
Pequeña Empresa	5 a 19 personas	10.000.000 de UI	24.2 mill (\$ 1.2 mill)
Mediana Empresa	20 a 99 personas	75.000.000 de UI	181.4 mill (\$ 8.9 mill)

UI: Unidades Indexadas

(*) Se entiende como personal ocupado a estos efectos, tanto a aquellas personas empleadas en la empresa como a sus titulares y/o a los socios por los cuales se realicen efectivos aportes al Banco de Previsión Social.

Se entiende como facturación anual las ventas netas excluidas el impuesto al valor agregado, luego de devoluciones y/o bonificaciones.

Se consideró que lo adecuado era que la medición de costos de transacción considere la misma definición de Mipyme establecida por el MIEM. La distribución de los contribuyentes de acuerdo a esta categorización se observa en la Tabla 8, donde el 65% aproximadamente son Micro empresas y 26% pequeñas empresas.

Tabla 8 – Cantidad de contribuyentes según tamaño

Tipo de empresa	Contribuyentes	
	Cantidad	%
Micro	56,239	65%
Pequeña	22,446	26%
Mediana	7,010	8%
Grande	1,380	2%
	87,075	100%

Nota: De acuerdo a pagos IRAE 2009

Fuente: Asesoría Económica - DGI

Contiene a las empresas para las cuales se dispone tanto de datos de ventas como de empleo.

2.1.2. Encuesta a los Contribuyentes

El desarrollo de la encuesta tomó en consideración la propuesta por la metodología de medición de los costos de transacción en medianas y pequeñas empresas CIAT - ONU. Esta encuesta fue adecuada a las características particulares del sistema impositivo de Uruguay.

En la adecuación de la encuesta participaron funcionarios de las oficinas de Asesoría Económica y Servicios al contribuyente de la DGI, cuya experiencia operativa y de conocimiento de contribuyentes fueron fundamentales para la adecuación de esta, no solo por la parte de vocabulario y términos, sino también por extensión y ámbito de las preguntas. La encuesta realizada se encuentra en el anexo de este documento.

Criterios de selección de la Muestra

Se acordó con el Equipo Local (Oficina de Asesoría Económica) los siguientes criterios para la definición del Universo de Contribuyentes y por consiguiente para la selección de la muestra:

- a) Pertenecer a las categorías de contribuyentes: CEDE, NO CEDE y Pequeña Empresa.

El concepto de Pequeña Empresa está definido en la Ley del IVA específicamente para referirse a quienes se afectan al régimen de tributación simple del IVA y de Renta.

Los contribuyentes CEDE¹² son un grupo de contribuyentes definidos en la legislación para ser sometidos a un control más riguroso o estricto; son aquellos que le siguen en importancia a los Grandes Contribuyentes. A continuación sigue el RESTO de contribuyentes que se denominan NO CEDE; es decir, que no se encuentran bajo el control CEDE.

Estas empresas deben presentar declaraciones juradas todos los meses con respecto a la liquidación del IVA y anticipos y una declaración jurada anual con el balance. En tales casos se percibe un mayor volumen de trabajo contable/tributario para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Tabla 9 - Categorías de contribuyentes seleccionados para el estudio

Tipo de contribuyente	Número	%
Grandes Contribuyentes	301	0.13%
CEDE	9,827	4.16%
NO CEDE	197,687	83.66%
Pequeña Empresa	28,497	12.06%
TOTAL	236,312	100.00%

Fuente: Asesoría Económica, DGI (2013)

Elaboración: Propia

¹² CEDE: Control Especial de Empresas. Son aquellas que por su giro o volumen de ventas son incluidas por la DGI en un grupo especial a efectos de tener un mayor control.

b) Poseer marca de ACTIVIDAD

El Equipo Local sugirió definir una condición de Contribuyente ACTIVO que considere a los contribuyentes que realizaron, durante el año 2012, regularmente presentaciones/pagos a la DGI. Esto asegurará que se encuestará contribuyentes que podrán contestar las preguntas de la encuesta y proporcionar información útil.

- c) Excluir a los contribuyentes afectos al IMEBA (pertenecientes a la actividad agropecuaria a quienes les retienen sus adquirentes y son de tamaño muy pequeño). Cabe mencionar que quedarán contribuyentes afectos a IVA e IRAE (régimen general) que pertenecen al sector agropecuario pero que por su tamaño no se distinguen de ningún otro contribuyente no agropecuario.
- d) Se considerará el criterio de domicilio constituido, es decir, aquel señalado por el contribuyente para el control de la DGI, no el domicilio fiscal que es donde realiza sus actividades económicas.
- e) Hay una concentración fuerte de contribuyentes en Montevideo, sin embargo, el llenado ONLINE de la encuesta permitiría llegar a contribuyentes con domicilio constituido fuera de Montevideo. Esta no será una restricción para la selección de contribuyentes para la muestra.

La encuesta: adecuación y formato final

La Encuesta planteada en el documento de metodología se adaptó a la legislación y realidad de Uruguay habiéndola revisado fundamentalmente con las áreas de Asistencia al Contribuyente y el Equipo Local de Asesoría Económica y de reuniones con otros funcionarios con experiencia.

Las principales adecuaciones hechas a la encuesta fueron las siguientes;

- Incluir una pregunta en relación a la utilidad de contar con el Certificado Único o Certificado de Vigencia Anual¹³ y a través de qué medio lo obtiene.
- Adecuar los impuestos al régimen tributario vigente en Uruguay.

¹³Es un requisito necesario para realizar gran cantidad de trámites y operaciones para que la empresa pueda funcionar, importar, realizar cobros, presentarse en licitaciones, obtener o renovar créditos bancarios. La normatividad vigente señala que los efectos de la suspensión del Certificado Único de DGI:

“A) ... Dicho certificado acreditará que sus titulares han satisfecho el pago de los tributos que administra el citado organismo, de que no se hallan alcanzados por los mismos, o de que disponen del plazo acordado para hacerlo.

Para ser considerado buen pagador por parte de la DGI, el contribuyente no debe tener su Certificado Único ni inhabilitado ni suspendido.

- No se haría referencia a régimen simplificado sino más bien al denominado IVA mínimo (literal E del artículo 52° del Título 4 del T.O 1996).
- La unidad monetaria en la que se contestaría la encuesta sería el Peso Uruguayo (\$).
- Se incluyó a las REDES DE COBRANZA como lugar de presentación de Declaraciones Juradas y/o realización de pagos, considerando que es una realidad específica del Uruguay.

En el anexo 2 se puede apreciar la versión final de la Encuesta.

Tamaño de la Muestra

La encuesta se desarrolló en forma online y por ello no se limitó a una ciudad o localidad en particular por la facilidad de su llenado y no existir una restricción de localización.

Se adoptó la metodología de muestreo aleatorio simple pero en 3 segmentos, CEDE, NO CEDE e IVA mínimo. La fórmula para determinación del tamaño de muestra para cada segmento fue la siguiente:

$$N = \frac{P \cdot \alpha^2 \cdot Z^2}{(P - 1) \cdot e^2 + \alpha^2 \cdot Z^2}$$

Dónde:

$$P = 236,312$$

$$\alpha = 0.5$$

$$Z = 95\%$$

$$e = \pm 3.5\%$$

$$N = 250$$

Así, la muestra dio como resultado para efectos del estudio de al menos 250 encuestas válidas para cada segmento; es decir, un total de 750 encuestas válidas.

2.3. MEDICIÓN DE LOS COSTOS DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO

De acuerdo al concepto, el componente del costo cumplimiento tributario, es posible expresar de la siguiente forma:

$$CC = CI + CE$$

Dónde:

CC = Costo de Cumplimiento Tributario del Contribuyente

CI = Costos Internos

CE = Costos Externos

El costo del cumplimiento es la suma de los Costos Internos y Externos. Los Costos Internos incluyen los costos laborales y costos no laborales.

Se entiende por costos laborales directos aquellos costos que la empresa, utilizando recursos propios como los recursos humanos de la empresa, y mediante el cual dicho recurso recibe una contraprestación económica por la tarea desarrollada, utiliza para cumplir con las obligaciones tributarias. Dentro de los Costos Internos también están incluidos los valores adicionales no laborales incurridos por la empresa.

Asimismo, definimos a los Costos Externos como aquellos que la empresa encarga a terceros para cumplir con la obligación tributaria. El encargo a tercero presume un cargo o pago por la contraprestación desarrollada.

Una de las principales dificultades en la medición de los costos de cumplimiento es determinar el tiempo (horas por mes) utilizado por los contribuyentes para cumplir con sus obligaciones tributarias. Luego, la tarea de convertir el tiempo en valores monetarios dependerá de la acertada estimación sobre la cantidad de horas trabajadas y el valor que se fijará a cada hora.

Los Costos Internos, al ser este resultado del trabajo desarrollado del personal interno de la empresa se calculan en función del tiempo que los recursos internos de la empresa destinan a desarrollar las tareas que exige el cumplimiento tributario.

De este modo formalizamos a los Costos Internos de la siguiente forma:

$$CI = T_A * V_A + GA$$

Donde:

CI= Costos Internos del Contribuyente

T_A=Tiempo (En horas anuales)

V_A= Valor del tiempo

GA= Gastos administrativos

2.3.1. Costos Internos o Directos

Los costos internos o directos son el componente de los costos de cumplimiento tributarios que corresponden a los costos en los que incurre la empresa al emplear sus propios recursos para cumplir con sus obligaciones tributarias.

Calculo de Número de Horas (T_A)

La Encuesta consideró los siguientes procesos como parte de los costos directos y las empresas encuestadas reportarían estos tiempos en términos de horas.

Esquema 1 - Costos directos- Procesos y frecuencia reportada

Proceso	Frecuencia
Tiempo para informarse/capacitarse sobre las obligaciones tributarias de su negocio	año
Tiempo para inscribirse ante la DGI o actualizar su información tributaria	año
Tiempo para el llenado de formularios de Declaración	Mes
Tiempo para presentar los formularios de Declaración	Mes
Tiempo para el pago de las obligaciones tributarias	Mes
Tiempo para atender requerimiento de acción de control	Año
Tiempo para preparar solicitud de devolución	año
Tiempo para presentar un recurso a la DGI	año

En relación a la presentación de formularios, en la encuesta se preguntó al contribuyente cuanto tiempo le tomaba, llenar, presentar y pagar cada uno de las obligaciones tributarias de naturaleza, mensual, trimestral y anual, según fuera el caso.

De este modo, si un contribuyente menciona que el proceso de llenado de una declaración le toma una cantidad de horas al mes esta se multiplicó por 12 para de este modo obtener el dato anual.

Dichos tiempos fueron acumulados y extrapolados al periodo anual utilizando el factor de expansión por cada tipo de contribuyente y régimen tributario. El factor de expansión se interpreta como la cantidad de empresas en la población, que representa una empresa en la muestra.

La estimación del total dado para una variable se obtiene, primero, ponderando el valor de la variable por su factor de expansión y luego, sumando todas las empresas de la muestra.

Asimismo, en lo relacionado a los procesos de devoluciones, recursos ante la DGI y acciones de control, se asumió que este proceso solo se da una vez al año y por tanto el dato de la encuesta corresponde al periodo anual.

En ese sentido, la Encuesta ha permitido cuantificar el tiempo que los contribuyentes insumen en las actividades regulares vinculadas al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

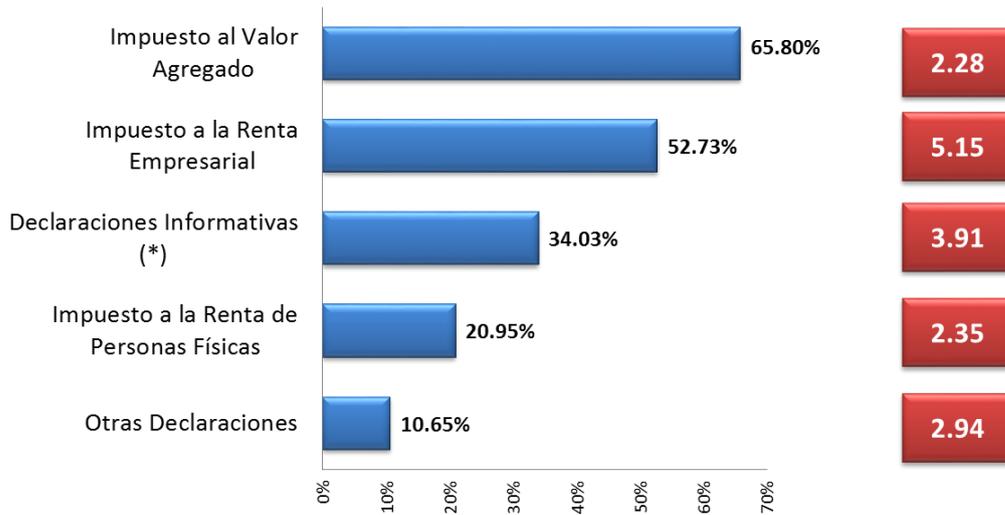
Tabla 10 - Tiempo para el registro contable de transacciones según el puesto del contribuyente encuestado

Tiempo que le Toma al mes para el registro contable de las transacciones comerciales y financieras del negocio	¿Qué puesto desempeña Ud?					Total
	Asesor Tributario Externo	Dueño	Empleado	Gerente	Responsable Tributario	
Menos de 1 hora	4.95%	11.55%	3.23%	0.00%	6.67%	6.87%
1 hora	9.67%	18.77%	4.84%	2.86%	13.33%	12.29%
Entre 1 y 2 horas	8.73%	13.72%	8.06%	0.00%	6.67%	9.63%
Entre 2 y 3 horas	6.37%	6.86%	1.61%	0.00%	1.90%	5.43%
Entre 3 y 6 horas	12.97%	15.88%	6.45%	8.57%	20.00%	14.06%
Más de 6 horas	57.31%	33.21%	75.81%	88.57%	51.43%	51.72%
Total	100%	100%	100%	100%	100%	100%

Base	424	277	62	35	105	903
------	-----	-----	----	----	-----	-----

Como se aprecia en la Tabla 10, aproximadamente el 52% de los encuestados le insume más de 6 horas realizar el registro contable de las transacciones de su empresa, esto es así para quienes se desempeñan como Asesor Tributario Externo y Responsable Tributario (dentro de la empresa).

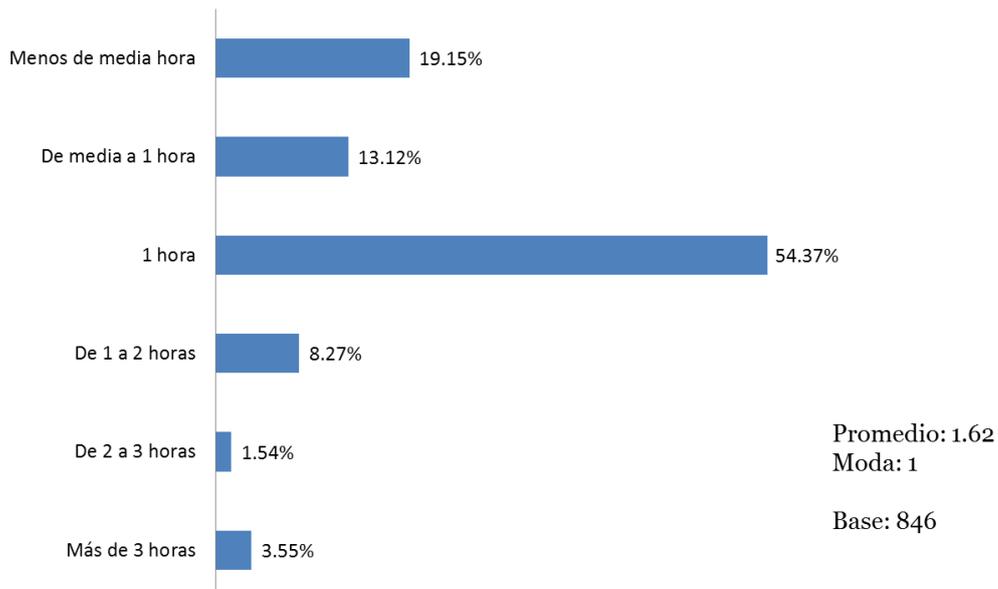
Gráfico 8 - Tiempo promedio de llenado de los formularios de declaración de impuestos (por impuestos)



Base:1155

Por otro lado, el Gráfico 8 muestra que el tiempo promedio para el llenado de los formularios de declaración del IRAE toma aproximadamente 5.15 horas y para el caso del IVA es de 2.28 horas. A su vez, se aprecia que el IVA y el IRAE son los impuestos que los contribuyentes encuestados informan les exige el llenado de un formulario de declaración.

Gráfico 9 - Tiempo al mes destinado únicamente al pago de impuestos



Finalmente, para el 86% de los contribuyentes, realizar el pago de sus impuestos no les toma más de 1 hora, siendo el promedio 1.62 horas. Sin embargo, aún existen algunos

contribuyentes que afirman les toma más de 1 hora y hasta más de 3 horas realizar dicha gestión.

Cálculo del Valor del Tiempo (V_A)

A efectos de cuantificar los costos internos o directos, es decir, asignarles un valor en unidades monetarias, es indispensable elegir el valor económico por hora, para lo cual se usó el salario de trabajo de un profesional que se encargue de las labores propias del llevado de registros contables, llenado de declaraciones y pago.

Para tal fin se recurrió a la Encuesta Continua de Hogares, en su versión 2012, a partir de la cual se identificaron las ocupaciones relacionadas a las labores descritas previamente, excluyendo todas aquellas que se encontraban a un nivel directivo o de coordinación. En otras palabras, se buscó una ocupación de nivel medio encargado de llevar a cabo las labores señaladas.

Se recurrió al valor medio el cual fue de \$ 125 pesos por hora (US\$ 6.25 por hora). Es este el valor empleado para cuantificar las horas destinadas al cumplimiento de las obligaciones tributarias con empleo de recursos propios de la empresa.

2.3.2. Costos Externos o indirectos

Los costos externos o indirectos es el componente de los costos de cumplimiento tributarios que corresponden a los costos en los que incurre la empresa al emplear los servicios de terceros para cumplir con sus obligaciones tributarias.

La Encuesta Online consideró los siguientes procesos como parte de los costos indirectos y por lo tanto las empresas informarían el costo asumido en pesos uruguayos:

Esquema 2 - Costos indirectos – Procesos y frecuencia reportada

Proceso	Frecuencia
Gasto habitual en facturas, formularios, libros contables, registros, programas informáticos, timbres, etc.	Mes
Gasto para atender requerimiento de Control Tributario	Año
Gasto para preparar solicitud de devolución de impuestos	Año
Gasto para presentar recurso ante la DGI	Año
Gasto de asesor externo por otros servicios	Mes

2.3.3. Costos Totales de Cumplimiento Tributario

En base de los datos muestrales, se realizaron las evaluaciones de cada uno de los componentes por proceso tributario consolidando todas las horas multiplicadas por su valor respectivo, adicionando los costos y gastos externos para los contribuyentes de la muestra. Los cálculos se hicieron por cada subconjunto población es decir tipo de régimen y tipo de empresa.

Los datos muestrales fueron extrapolados con los factores de expansión calculados con la información de la muestra dividida por el total de la población sujeta a estudio, dando como resultado los siguientes valores¹⁴.

Considerando todas las actividades con recursos propios de la empresa, los costos directos en términos de horas (al año) para el cumplimiento de las obligaciones tributarias se muestran en la Tabla 11.

Tabla 11 - Costo de Cumplimiento Tributario - Tiempos internos - T_A
(Horas al año)

Tamaño	Horas año
Micro empresa	135
Pequeña empresa	269
Mediana empresa	319

Esto refleja un tiempo promedio, en horas al año, dedicado al cumplimiento de obligaciones tributarias de 241 horas. La determinación del monto total (costo total) es la suma simple de cada uno de los subconjuntos de la población.

Se procedió a calcular el costo total del cumplimiento en Uruguay para el año 2012. Se multiplicó el costo de las empresas de la muestra por su factor de expansión dando como resultado que el sistema tributario de Uruguay genera un costo del cumplimiento tributario ascendente a los \$ 662,7 millones de dólares, cifra que representa el 1.31% del PIB del país.

¹⁴ El factor de expansión para un estudio basado en una muestra, es la cifra que actuando como un multiplicador permite llevar los datos muestrales a la población, es decir expandir la muestra. Este factor se calcula en base a las probabilidades de selección de los elementos en la muestra, siendo el factor de expansión el inverso o recíproco de la probabilidad de selección de los elementos

**Tabla 12 - Costos de Cumplimiento Tributario Anual
(en miles de US \$)**

Régimen	Tamaño de Empresa			Total
	Micro	Pequeña	Mediana	
CEDE	13,872	24,826	30,415	69,113
NO CEDE	362,741	144,777	45,214	552,732
IVA Mínimo	29,226	11,664	0	40,890
TOTAL	405,839	181,267	75,629	662,735

Fuente: Encuesta CIAT-UN DESA

Si analizamos la información por tipo de empresa, las microempresas, dado su número y nivel de concentración, representó un costo de 446 millones de dólares, con una participación del 0.80% del PIB. Finalmente, las pequeñas y medianas empresas representaron el 0.36% y 0.15%, respectivamente.

Tabla 13; Error! Secuencia no especificada. - Costos de Cumplimiento Tributario – Uruguay (% del PIB)

Régimen	Tamaño de Empresa			Total
	Micro	Pequeña	Mediana	
CEDE	0.03	0.05	0.06	0.14
NO CEDE	0.72	0.29	0.09	1.09
IVA Mínimo	0.06	0.02	0,00	0.08
TOTAL	0.80	0.36	0.15	1.31

Fuente: Encuesta CIAT-UN DESA

Se procedió a calcular las ventas totales de la muestra en base a los promedios de cada uno de los rangos, ponderándolo por la cantidad de empresas de toda la población. Así, los costos del cumplimiento representaron un 1.05% de las ventas totales (promedio ponderado de acuerdo al total de contribuyentes por tamaño de empresa). Como se puede observar, en el segmento de microempresas, los costos del cumplimiento representa el 1.21% de las ventas totales, mientras que para las pequeñas y medianas representaron el 0.28% y 0.03%, respectivamente.

Tabla 14 - Costos de Cumplimiento Tributario – Uruguay (% Ventas Totales)

Régimen	Tamaño de Empresa		
	Micro	Pequeña	Mediana
CEDE	0.48%	0.07%	0.01%
NO CEDE	0.65%	0.19%	0.02%
IVA Mínimo	0.09%	0.01%	0.00%
TOTAL	1.21%	0.28%	0.03%

Fuente: Encuesta CIAT-UN DESA

De este modo, los costos del cumplimiento son regresivos¹⁵ para las empresas en Uruguay, siendo estos costos mucho más significativos para las micro empresas que para las medianas empresas.

La Tabla 15 resume los costos de cumplimiento tributario para el año 2012 en Uruguay, para la micro, pequeña y mediana empresa. Se aprecia que la carga de dichos costos es proporcionalmente decreciente en términos de las ventas anuales, es decir, muestran regresividad, son mayores proporcionalmente para las empresas de menor tamaño.

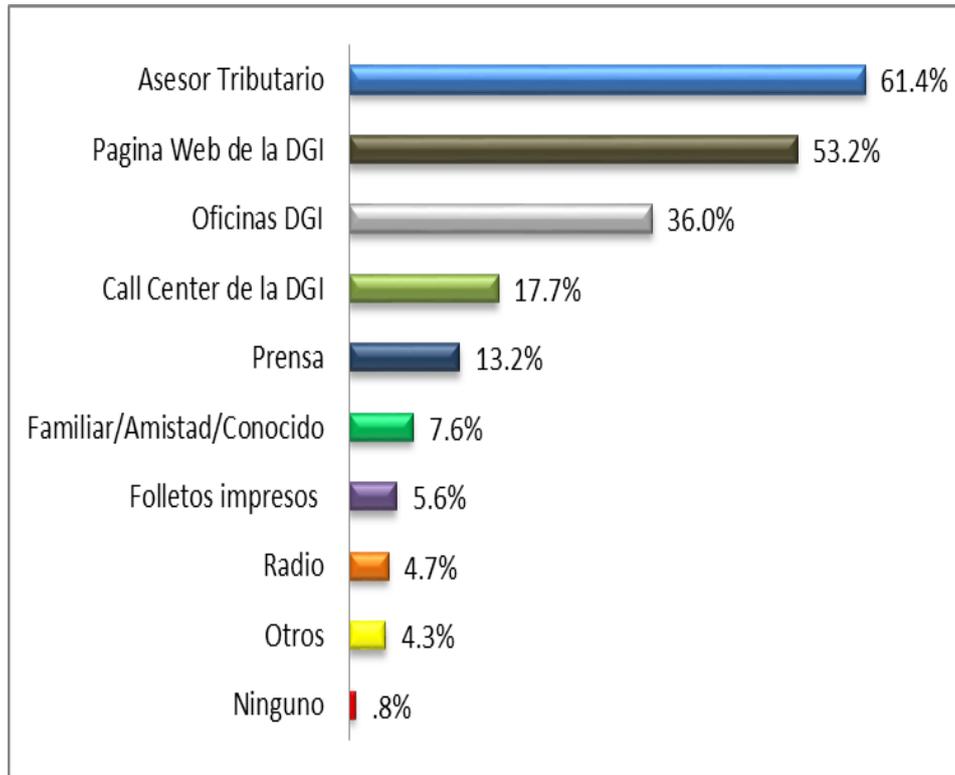
Tabla 15 - Costos de cumplimiento tributario (% del PIB y de ventas anuales)

	% PIB 2012	% Ventas Anuales
Microempresa	0,80	1,21
Pequeña Empresa	0,36	0,28
Mediana Empresa	0,15	0,03

De acuerdo a los resultados de la encuesta, un 64% de la población observada respondió que utiliza a un asesor externo remunerado para cumplir con los diferentes procesos tributarios.

De este modo, se podría inferir que a mayor tamaño de empresa mayor gasto en asesores tributarios dada la mayor complejidad de los casos. De otro lado, es posible también regular el rol de los asesores externos cuya capacidad de enfrentar el sistema tributario es mayor que la del contribuyente ya sea por formación (contabilidad tributaria) o por experiencia en la materia. Así, la administración tributaria del país debería encontrar un equilibrio que debiera igualar al costo de oportunidad del contribuyente.

¹⁵ Si bien el termino regresivo está asociado a los impuestos. Para efecto de este estudio se toma para representar que cuanto más grande el tamaño de la empresa menor es su costo de transacción.

Gráfico 10 – Medios empleados para obtener información tributaria

Cuando se le preguntó al contribuyente cuál fue la razón para contratar los servicios de un asesor externo, dos fueron las razones señaladas mayoritariamente, “el asesor brinda información con mayor detalle que la DGI” y “Por falta de tiempo para ir a la DGI a solicitar información”.

Estos resultados brindan un indicio de que existe un campo de acción dentro de la administración tributaria para brindar capacidades a los contribuyentes de manera que no sea necesaria la contratación de un asesor externo.

El grupo siguiente destacó el hecho que “es más barato contratar a un asesor tributario”. Este grupo considera que su costo de oportunidad es alto por tanto se prefiere contratar a alguien para que lo haga.

Tabla 16 - Razones para contratar servicios de terceros

	Primera razón	Segunda razón	Tercera razón
Exista poca información en las oficinas de la DGI	3.6%	2.3%	3.3%
Exista poca información en la Web de la DGI	0.7%	2.1%	2.0%
Exista poca información en el Call Center de la DGI	0.8%	2.1%	2.6%
Los funcionarios de la DGI no explican debidamente las consultas	5.5%	7.5%	3.5%
El asesor tributario brinda información con mayor detalle que la DGI	28.3%	11.1%	4.4%
Por falta de tiempo para ir a la DGI a solicitar información	17.2%	12.4%	6.4%
Es más barato contratar un asesor tributario	4.0%	4.1%	4.1%
NS / NC	1.2%	1.2%	1.8%
Otro	4.3%	3.6%	3.9%
Base:	758	535	369

Es interesante el hecho de que el asesor tributario llena un vacío encontrado por los contribuyentes al hallar limitaciones en la información provista por la administración tributaria. En este sentido, se podrían generar oportunidades de mejora y buscar una reducción en los costos externos que adquiere el contribuyente. Ser más eficaces en la capacitación y despliegue del sistema tributario es una oportunidad que se podría generar una relación directa entre mayor capacitación y menor costo del cumplimiento del contribuyente dado que requerirían menos asesores externos.

Información y Registro

El proceso información y registro incluye 3 subprocesos de cara al contribuyente. Estos son: La inscripción o actualización de datos, la capacitación en temas tributarios y finalmente los registros contables. Para cada uno de los casos, en el desarrollo de la encuesta, se le consultó al contribuyente cuantas horas destina a cada una de estas actividades.

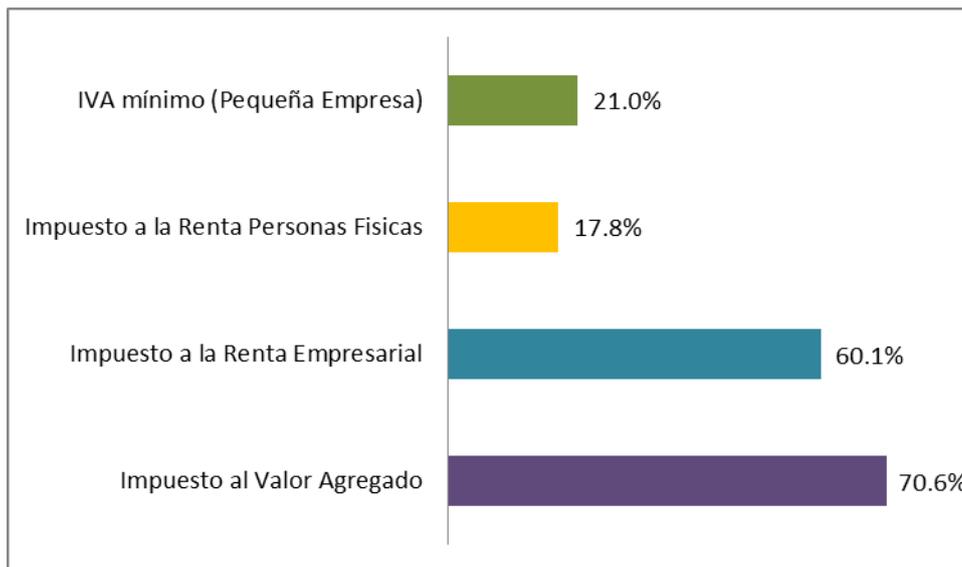
En cuanto al tiempo para capacitarse o informarse de las obligaciones tributarias, se puede observar que independientemente del tipo de inscripción y tipo de régimen del contribuyente, a un 32% le toma menos de media hora y un 22% señala tomarle más de 3 horas. En general se aprecian proporciones bastante similares de encuestados en cada intervalo de tiempo consultado.

Tabla 17 – Tiempo para informarse/capacitarse en obligaciones tributarios

Tiempo para informarse / capacitarse por mes en obligaciones tributarias	¿ Su negocio esta inscrito como ?		Régimen al que pertenece		Total
	Persona Física	Persona Jurídica	Régimen Simplificado	Régimen Tradicional	
Menos de media hora	36.96%	28.14%	41.28%	29.24%	31.59%
Entre media y 1 hora	18.62%	9.38%	20.35%	11.70%	13.52%
1 hora	10.03%	9.78%	8.14%	10.53%	10.02%
Entre 1 y 2 horas	18.05%	16.57%	18.60%	16.67%	17.02%
Entre 2 y 3 horas	3.15%	7.39%	2.91%	6.29%	5.59%
Más de 3 horas	13.18%	28.74%	8.72%	25.58%	22.26%
Total	100%	100%	100%	100%	100%

Base	349	501	172	684	855
------	-----	-----	-----	-----	-----

Se le preguntó al contribuyente a que impuestos estuvo afecto el año anterior. Un 21% afirmó estar en el régimen IVA Mínimo, mientras que el 71% y 60% manifestó estar sujetos al IVA e IRAE, respectivamente.

Gráfico 11 – Impuestos a los que estuvo afecto el año anterior

En relación a la información desagregada por sector económico cabe resaltar que la distribución es bastante homogénea. Es decir no se aprecia una concentración del régimen simplificado en los sectores económicos, salvo en el caso de los artesanos que es el 100%.

Gráfico 12– Distribución porcentual de los impuestos que estuvo afecto el negocio vs sector económico

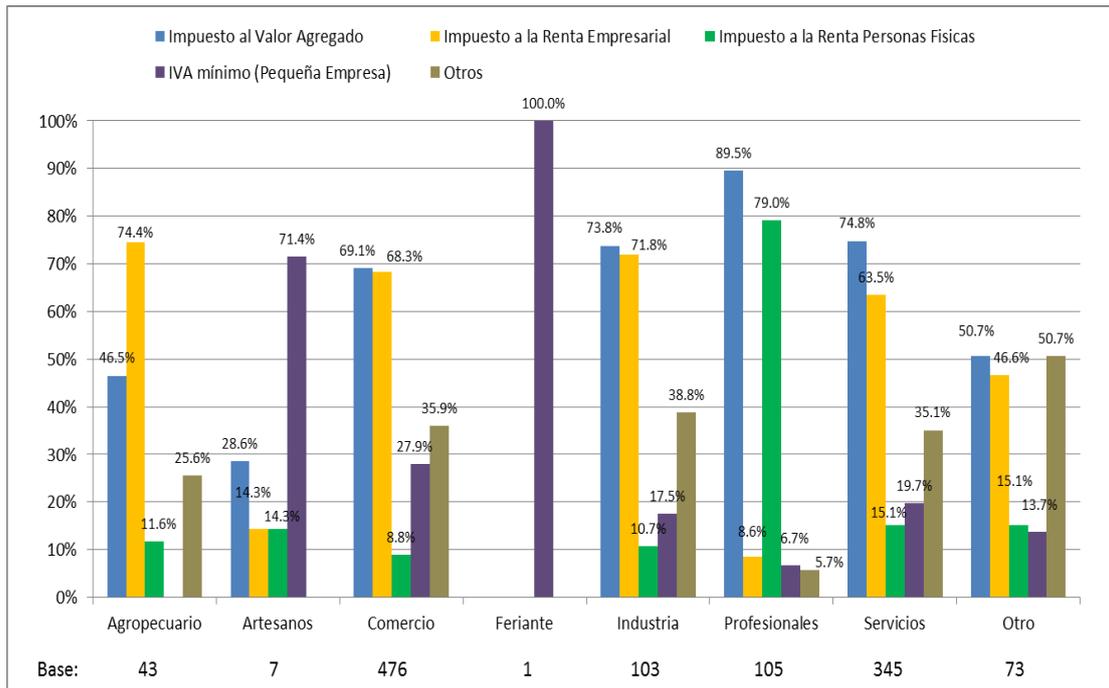


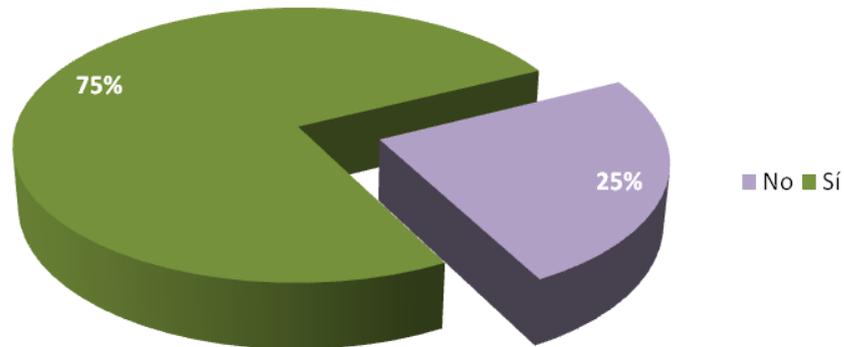
Tabla 18 – Tiempo para informarse/capacitarse en obligaciones tributarias (según puesto que desempeña en la empresa)

Tiempo para informarse / capacitarse por mes en obligaciones tributarias	¿Qué puesto desempeña Ud?					Total
	Asesor Tributario Externo	Dueño	Empleado	Gerente	Responsable Tributario	
Menos de media hora	31.75%	34.42%	28.30%	36.11%	24.11%	31.59%
Entre media y 1 hora	11.64%	17.39%	11.32%	2.78%	14.29%	13.52%
1 hora	8.47%	9.06%	11.32%	8.33%	16.96%	10.02%
Entre 1 y 2 horas	17.46%	16.67%	13.21%	13.89%	19.64%	17.02%
Entre 2 y 3 horas	6.35%	4.35%	5.66%	5.56%	6.25%	5.59%
Más de 3 horas	24.34%	18.12%	30.19%	33.33%	18.75%	22.26%
Total	100%	100%	100%	100%	100%	100%

Base	378	276	53	36	112	855
------	-----	-----	----	----	-----	-----

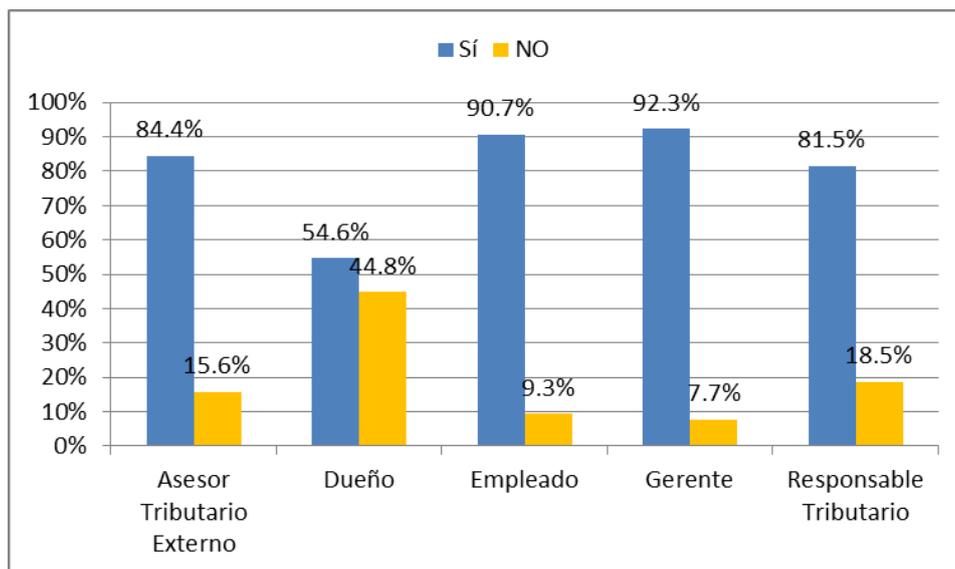
Cuando se consulta por tiempo promedio que tardan para capacitarse al mes, el 51% de quienes declaran ser dueño admiten usar menos de una hora. A su vez un porcentaje que varía entre 18% (responsable tributario) y 33% (Gerente) afirman insumirle más de 3 horas dicha labor.

**Gráfico 13 - Empleo de Internet para cumplir con las obligaciones tributarias
(Base: 1152)**



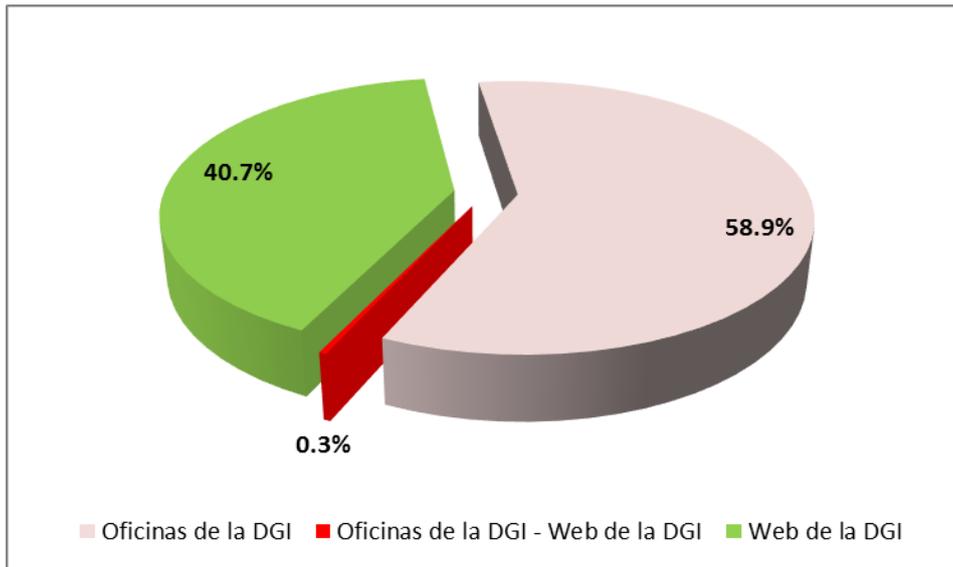
Un 75% de los contribuyentes utiliza internet para cumplir con sus obligaciones tributarias. Cuando vemos la información por el puesto que desempeña en la empresa podemos observar que tanto el asesor tributario externo como el Gerente y el Responsable Tributario demuestran significativa familiaridad con las plataformas virtuales respecto al resto de personas, especialmente el Dueño, con porcentajes de utilización que van desde 81.5% (Responsable Tributario) a 92.3% (Gerente). Asimismo, se puede observar que los dueños son menos propensos a utilizar internet para cumplir con sus obligaciones tributarias.

Gráfico 14 - Utilizan Internet para cumplir con sus obligaciones tributarias vs puesto que desempeña



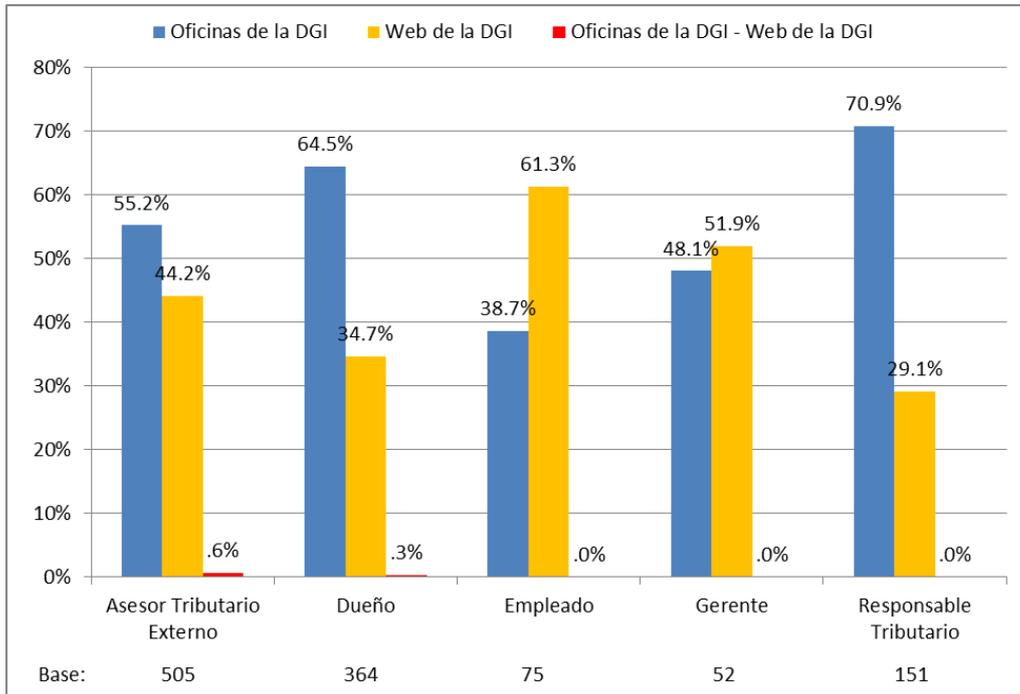
En relación al canal utilizado para actualizar el registro, un 59% de los contribuyentes vienen haciéndolo en las Oficinas de la DGI y un 41% a través de la Web de la DGI. Existe importante espacio de reducción de costos de cumplimiento orientando procesos de actualización al espacio virtual. Definitivamente, este puede considerarse un proceso crítico y la posibilidad de realizarlo en forma no presencial podría ser para la DGI una razón de pérdida de control.

Gráfico 15 - Canal que utiliza para registro o actualización tributaria



Cuando analizamos la información por puesto que desempeña en la empresa, nuevamente se puede observar que los contadores tienen una tendencia mayor a utilizar las herramientas virtuales comparadas con otros puestos de la empresa. Los contadores en un 89% actualizan la información por internet mientras que los otros puestos están por alrededor del 50% de uso de la herramienta virtual.

Gráfico 16 – Canal que utiliza para el registro/actualización tributaria vs puesto que desempeña



Declaración y Pago de Impuestos

El proceso de declaración y pago incluye el llenado de formularios, la presentación (presencial, virtual, etc.) y finalmente el proceso de pago (red de cobranzas, virtual, etc.). Este proceso es muy importante y por ello el estudio incluye diversas preguntas que buscan tener una apreciación integral de su influencia en los costos de cumplimiento tributario.

Corresponde indicar que el cumplimiento con el IVA mínimo no requiere en estricto el empleo de un formulario de declaración pues es básicamente un cupón de pago el que se utiliza, a diferencia del régimen general que si lo requiere.

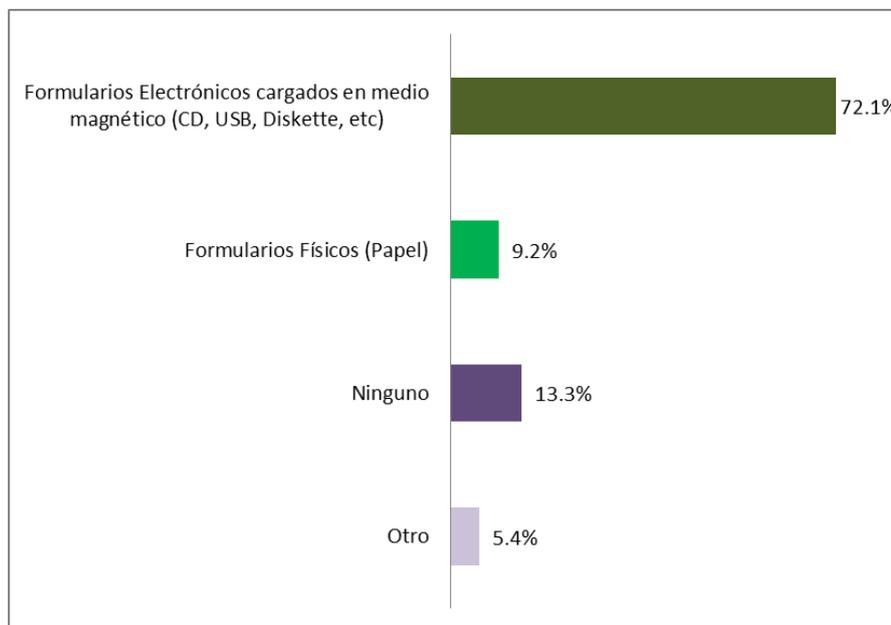
Tabla 19 - Tiempo que toma la presentación de formularios de declaración ante la DGI vs. Puesto que desempeña

Horas al mes que le toma la presentación de los formularios ante la DGI	¿Qué puesto desempeña Ud?					Total
	Asesor Tributario Externo	Dueño	Empleado	Gerente	Responsable Tributario	
Menos de media hora	20.31%	29.73%	8.47%	22.86%	8.74%	20.67%
Entre media y 1 hora	9.00%	6.31%	15.25%	5.71%	7.77%	8.42%
1 hora	43.96%	44.59%	37.29%	40.00%	49.51%	44.18%
Entre 1 y 2 horas	16.97%	11.26%	18.64%	8.57%	16.50%	15.10%
Entre 2 y 3 horas	2.57%	1.35%	5.08%	2.86%	5.83%	2.85%
Entre 3 y 6 horas	3.34%	4.05%	6.78%	11.43%	4.85%	4.33%
Más de 6 horas	3.86%	2.70%	8.47%	8.57%	6.80%	4.46%
Total	100%	100%	100%	100%	100%	100%

Base	389	222	59	35	103	808
------	-----	-----	----	----	-----	-----

Sin embargo, cuando analizamos la información por el tipo de puesto que el encuestado desempeña en la empresa, los contadores (asesor externo y responsable tributario) se diferencian de los entrevistados de otros puestos pues en su mayoría (más del 50%) la presentación de los formularios de declaración les toma menos de 1 hora. El común denominador de los contadores es que serían más eficaces en el uso de las herramientas disponibles.

Gráfico 17 - Medios empleados para el llenado de la declaración jurada de impuestos

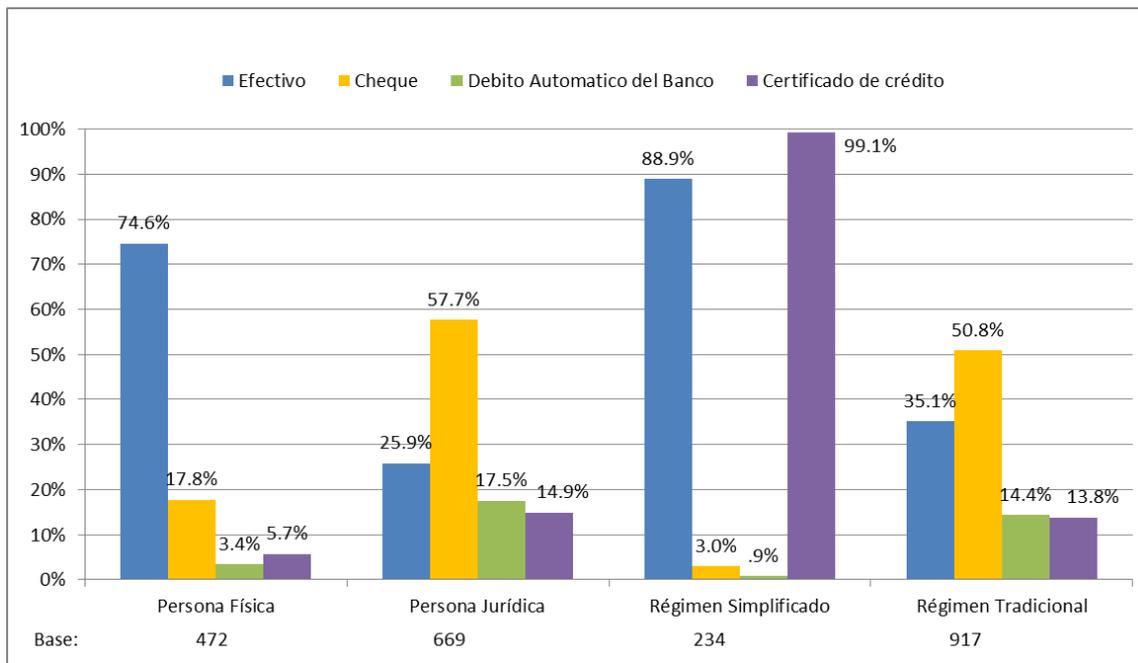


Como se puede observar, un 72% de los contribuyentes utiliza formularios electrónicos para la presentación de declaración, siendo la opción del formulario físico muy poco importante (9%). Un porcentaje de empresas señala no emplear ningún tipo de

formulario y tiene que ver con el IVA mínimo en el que no tienen que presentar formalmente una declaración.

En relación a los mecanismos de pago, existe un alto uso de efectivo (89%) en el pago de obligaciones tributarias de las empresas en el régimen simplificado. A diferencia de las empresas en el CEDE y No CEDE, que emplean el efectivo en un 35%, utilizando más el cheque (51%) y el débito en cuenta (14%).

Gráfico 18 - Medio que utiliza para el pago de sus obligaciones tributarias vs. Tipo de personería y tipo de régimen.



En relación al uso de medios de pago y la posición en la empresa, se aprecia que es el dueño el que emplea en mayor proporción el efectivo como medio de pago de sus obligaciones tributarias (el 72% de las veces), mientras que es el asesor externo y el responsable tributario quienes emplean en mayor proporción el cheque como medio de pago.

Gráfico 19 - Medios que utilizan para realizar el pago de las obligaciones tributarias VS Puesto del entrevistado

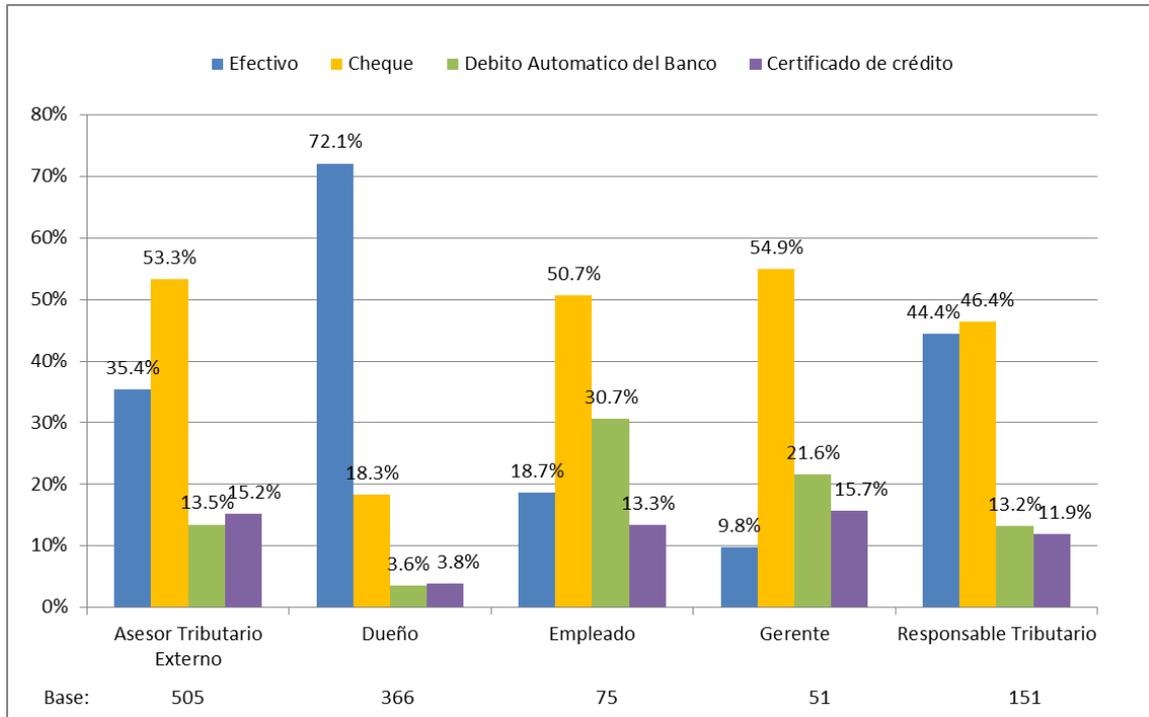
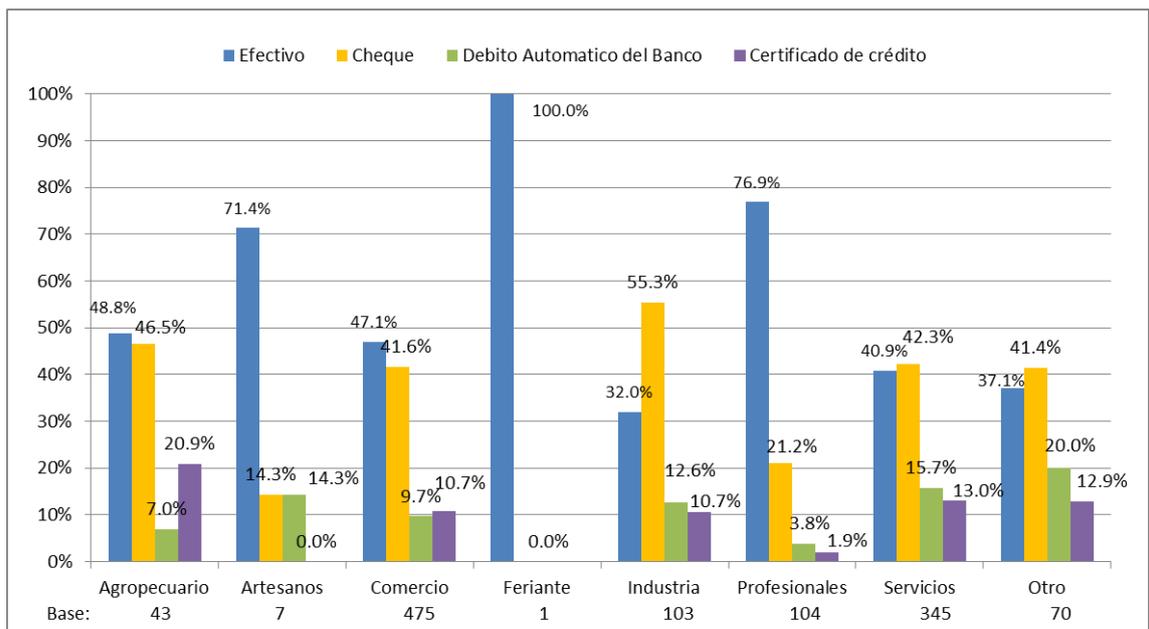


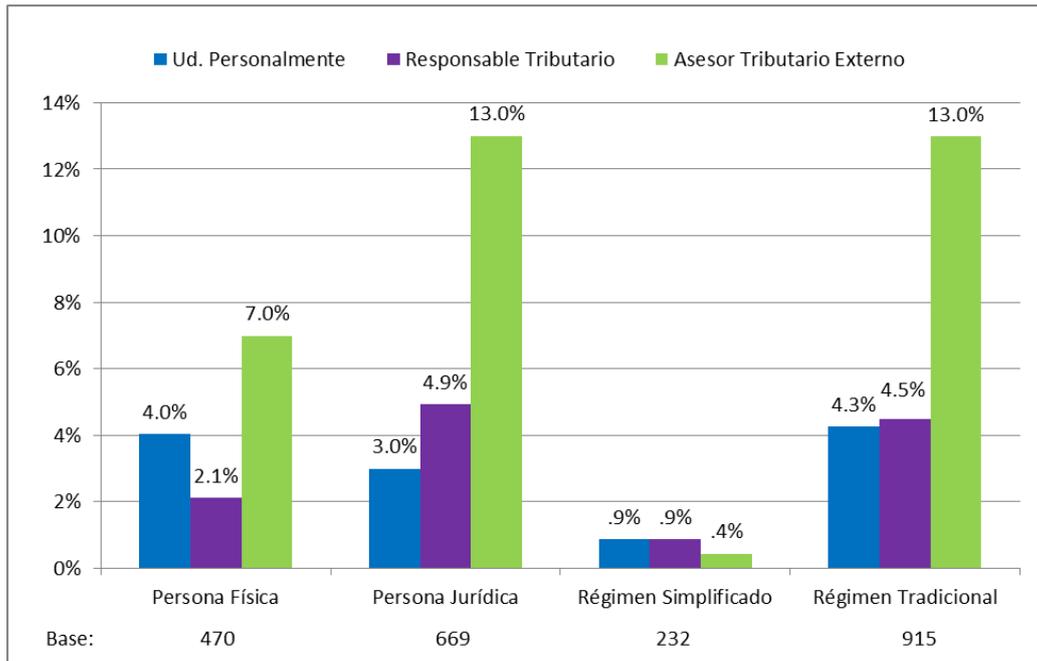
Gráfico 20 - Medios que utilizan para realizar el pago de las obligaciones tributarias VS Tipo de negocio



Quienes afirman emplear una cuenta del sistema bancario para pagar sus obligaciones, un 13% de quienes se encuentran en CEDE y No CEDE afirman que dicho pago lo

realiza el asesor tributario externos. Situación similar se presenta cuando se observa la conducta de acuerdo al tipo de inscripción de la empresa, siendo en el caso de la persona jurídica un 13% que también es realizado por su asesor tributario externo. Este apoyo importante en el asesor tributario externo resulta una característica muy especial en el caso del Uruguay.

Gráfico 21 - Responsable de efectuar el pago de impuestos cuando paga a través del sistema bancario VS Tipo de personería y tipo de régimen



Control Tributario

El control tributario dirigido a los MIPYMES está acotado a los requerimientos de información del negocio, verificación de diferencias, fiscalización de registros contables, entre otros.

En lo que respecta a haber recibido algún requerimiento o acción de control de la DGI, casi el 20% de los encuestados señaló haber sido contactado por la DGI con esos fines; lo cual muestra la amplia cobertura de la DGI en lo referente a la generación de riesgo. Y de aquellos que si lo fueron, indican que han sido las acciones de Control Formal y la verificación de diferencias en declaraciones y/o pagos las más frecuentes.

Gráfico 22 - ¿Ha tenido alguna acción de control o requerimiento de la DGI en los últimos 12 meses?

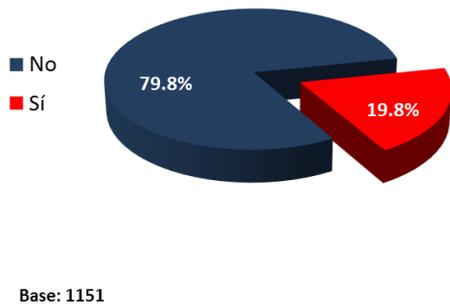
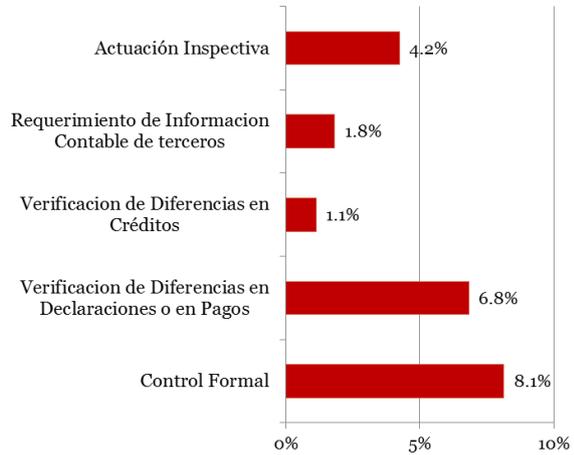


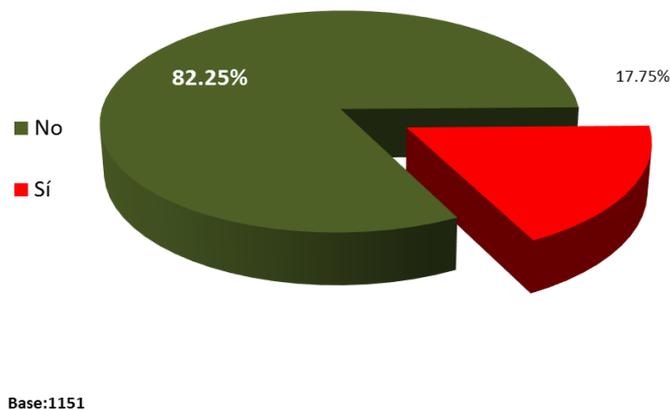
Gráfico 23 - Tipo de acción o requerimiento



Devoluciones y Reclamaciones

Sólo un 18% de los encuestados manifestó haber realizado una solicitud de devoluciones en el periodo de estudio. El proceso de devoluciones, por su propia naturaleza de retorno de efectivo al contribuyente, se vuelve muy atractivo para los agentes externos.

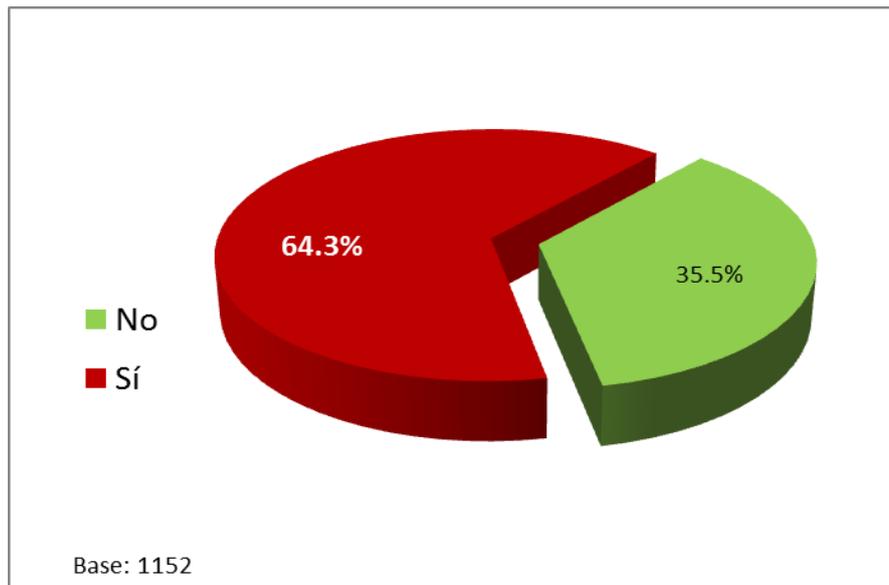
Gráfico 24 - ¿Ha realizado solicitudes de devolución de impuestos en los últimos 12 meses?



Costos y Gastos Externos

El Gráfico 25 muestra que el 64.3% de los encuestados recurrió al uso de un asesor externo en los últimos 12 meses. Y los trámites para los que lo necesitó más fueron Trámites Habituales ante la DGI, registro y mantenimiento de libros contables y facturación y para la presentación y/o pago de impuestos.

Gráfico 25 - ¿Pagó por servicios de Asesor Tributario Externo en los últimos 12 meses?



Los costos y gastos externos son un componente importante dentro de los costos del cumplimiento tributario en las empresas de Uruguay. La actividad por la cual los contribuyentes requirieron el apoyo de algún asesor externo más común fueron el registro y llenados de libros contables, los trámites habituales en la administración tributaria, la actualización y registro de la información y presentación de declaraciones juradas, con 20%, 19%, 19% y 18%, respectivamente.

Estos resultados nos indican que es bastante común en las MIPYMES el uso de asesores externos en el apoyo del llenado de libros contables. Ésta actividad, a pesar de ser un nivel de dificultad relativamente bajo, es de preferencia de las empresas para ser encargado a un tercero.

Se podría inferir que el costo de oportunidad del contribuyente por llevar esta actividad es alto y por ende es transferido a un tercero, que seguramente tiene un proceso bastante definido tanto en procedimientos como herramientas así como software, que por una cantidad razonable desarrolla la actividad.

Gráfico 26 - Trámites en los que requiere al asesor tributario

En este caso, de la revisión de las respuestas no se ha obtenido una cantidad suficiente de datos que permitan alcanzar un costo preciso destinado a los honorarios de asesores externos. Sin embargo, considerando la importante proporción de empresas que optan por dicha alternativa, se ha recurrido a dos fuentes alternativas de aproximación de dicho costo por asesoramiento externo que pudiera ser empleado.

De la revisión de ambas fuentes de información, para la presente medición (Anexo 6) tomaremos los valores proporcionados por el CCEAU que se muestran en la Tabla 20.

Tabla 20 – Honorarios mínimos (mensuales y anuales) por asesoría externa (por tipo de empresa)

Tipo de empresa	Honorario mínimo	Sin/con contabilidad	Honorario (US \$ / mes)	Honorario (US\$ / año)
Microempresa	1/2 hora / mes		32.50	390.00
Pequeña	1 hora / mes	Sin contabilidad suficiente	65.00	780.00
	2 hora / mes	Con contabilidad suficiente	130.00	1,560.00
Mediana	2 hora / mes	Sin contabilidad suficiente	130.00	1,560.00
	3 hora / mes	Con contabilidad suficiente	195.00	2,340.00

En otras palabras, los costos de asesoría externa que vienen asumiendo las empresas, fundamentalmente micro y pequeñas son elevados.

2.4. COSTOS ADMINISTRATIVOS TRIBUTARIOS – ASPECTOS METODOLÓGICOS PREVIOS

2.4.1. Estructura Organizacional de la DGI

La nueva estructura organizacional de la DGI fue aprobada en el mes de setiembre del 2011 y se aprecia en el Anexo 7. De acuerdo a esa estructura orgánica, se muestra el cuadro actualizado de la cantidad de funcionarios por cada División.

Tabla 21 - Cantidad de funcionarios (por División)

DIVISION	Cantidad de funcionarios
ADMINISTRACION	164
ATENCION Y ASISTENCIA	189
DIRECCION GENERAL	75
FISCALIZACION	256
GRANDES CONTRIBUYENTES	63
INFORMATICA	99
INTERIOR	343
RECAUDACION Y CONTROLES EXTENSIVOS	155
TECNICO FISCAL	69
TOTAL	1,413

Fuente: Asesoría Económica

Elaboración: Propia

La estructura organizacional vigente de la DGI refleja una organización típica de una administración tributaria orientada a los procesos del ciclo del contribuyente. La mayor cantidad de funcionarios se encuentran en las áreas de fiscalización e interior, es decir, orientados al esfuerzo de un mayor control y en los departamentos del interior del país.

Concentran también importante número de funcionarios, las áreas de Atención y Asistencia así como de Administración y finalmente Recaudación y Controles Extensivos.

2.4.2. Pasos para la medición de los Costos de Administración Tributarios

De acuerdo al Mapa de Procesos determinado por la DGI el año 2012¹⁶, el Costo de Administración Tributarios se estructuraría de la siguiente manera:

Esquema 3 - Costo de Administración Tributarios

Proceso/Su bproceso Sustantivo	Costo	Costos de Procesos de Apoyo				Costo Total
		Proceso Apoyo 1	Proceso Apoyo 2	...	Proceso Apoyo n	
Proceso/Su bproceso 1	C_{PS_1}	$C_{PA_{1,1}}$	$C_{PA_{2,1}}$...	$C_{PA_{n,1}}$	$CPS_1 + \sum_i CPA_{i,1}$
Proceso/Su bproceso 2	C_{PS_2}	$C_{PA_{1,2}}$	$C_{PA_{2,2}}$...	$C_{PA_{n,2}}$	$CPS_2 + \sum_i CPA_{i,2}$
...
Proceso/Su bproceso m	C_{PS_m}	$C_{PA_{1,m}}$	$C_{PA_{2,m}}$...	$C_{PA_{n,m}}$	$CPS_m + \sum_i CPA_{i,m}$

Donde,

CPS_j , corresponde al Costo del Proceso/Subproceso Sustantivo j .

$CPA_{i,j}$, corresponde al Costo del Proceso de Apoyo i asignado al Proceso/Subproceso Sustantivo j .

Cabe precisar que algunos procesos/subprocesos sustantivos son llevados a cabo o son responsabilidad de más de una Unidad Organizacional; esta discriminación fue realizada con apoyo de la División de Administración y de la APOC.

Para llevar a cabo la medición de acuerdo a la metodología propuesta y adaptada para la DGI para el año 2012 se siguieron los siguientes pasos¹⁷:

¹⁶La oficina de Asesoría en Planificación, Organización y Control (APOC) nos indicó que aunque no se haya oficializado en algún documento o mecanismo de difusión institucional, ellos lo utilizan y definirán a la brevedad los mecanismos para su conocimiento en toda la institución. El Anexo 4 describe en detalle cada uno de los procesos sustantivos y de apoyo de acuerdo al Mapa de Procesos vigente.

¹⁷Los detalles de la medición requirieron de reuniones de trabajo con:

- Asesoría en Planificación, Organización y Control (APOC)
- División de Administración
- División Interior
- Departamento de Recaudación de la División de Grandes Contribuyentes

Paso 1: Identificación de los Procesos y Subprocesos Sustantivos de la DGI

En el caso de la DGI, en el año 2012 a nivel institucional se identificó el Mapa de los Procesos Sustantivos y los Procesos de Apoyo de la DGI. Sin embargo, considerando que la medición de los costos tiene por objetivo realizar un análisis de los procesos/subprocesos existentes en la institución y tomar decisiones en relación a dicho análisis, se hacía necesario discriminar un siguiente nivel en los que respecta a los Procesos de Apoyo (definidos en forma muy agregada).

La definición de este segundo nivel de detalle de los Procesos Sustantivos se realizó a partir de reuniones con la APOC así como con cada uno de los “dueños de los procesos”, pues el objetivo era contar con una discriminación o detalle de subprocesos que tuviera sentido para el “dueño del proceso”.

Los Subprocesos Sustantivos identificados como importantes (de un segundo nivel) se muestran en la siguiente Tabla.

Tabla 22 - Subprocesos Sustantivos relevantes identificados

PROCESO SUBSTANTIVO	SUBPROCESOS SUBSTANTIVOS
A. INFORMACIÓN Y ASISTENCIA	A.1. PRESENCIAL
	A.2. CALL CENTER
	A.3. OTROS
B. GESTIÓN DE OBLIGADOS TRIBUTARIOS	B.1. Registro
	B.2. Recepción de Declaraciones
	B.3. Recepción de Pagos
	B.4. Certificados de Devolución
	B.5. Otorgamiento de Certificados de Cumplimiento
	B.6. Gestión de Comercio Exterior
C. GESTIÓN DE LA RECAUDACIÓN	C.1. Recepción, registro y depósito de la recaudación (incluye gestión valores)
	C.2. Control y rendiciones de la recaudación
	C.3. Gestión Convenios
	C.4. Gestión Judicial de Cobro
D. CONTROLES EXTENSIVOS	D.1. IRPF
	D.2. CEDE
	D.3. NO CEDE
E. CONTROLES INTENSIVOS	E.1. Grandes Contribuyentes
	E.2. CEDE + NO CEDE
F. GESTIÓN JURÍDICA	F.1. Grandes Contribuyentes
	F.2. El resto
G. NORMATIVA TRIBUTARIA	SIN SUBPROCESO

Queda claro que una desagregación distinta a nivel de subprocesos sustantivos puede definirse de acuerdo a las necesidades de cada “dueño de proceso” y es parte de un trabajo que APOC programará posteriormente.

Paso 2: *Determinación de la cantidad y el valor de los funcionarios que se encargan de cada Proceso y Subproceso Sustantivo* (Determinación de la capacidad instalada).

Requirió asociar a cada Proceso/Subproceso Sustantivo identificados, las diversas Unidades Organizacionales (UUOO) involucradas en su ejecución/cumplimiento.

Existen Procesos/Subprocesos claramente identificados/asociados con una UO específica. Sin embargo, también existen aquellos que son ejecutados por varias UUOO o por parte de una UO. En estos últimos casos, a fin de realizar la asociación más precisa, era necesaria una reunión con la UO más vinculada al proceso y así conocer su criterio en relación a la división/asociación más adecuada.

Entre las UUOO que requirieron ser distribuidos entre varios Procesos/Subprocesos Sustantivos se encontraron:

- ***División Interior***, cuenta con personal que trabaja en las Administraciones Regionales del interior del país y su personal se caracteriza por ser multifuncional (un funcionario puede realizar labores de asistencia al contribuyente, gestión de obligados tributarios, controles extensivos, etc).
- ***División Atención y Asistencia***, cuenta con personal que pertenece al Departamento de RUT encargado de los subprocesos de Registro, Recepción de Declaraciones, Otorgamiento de Certificados de Cumplimiento y el de Gestión de Comercio Exterior.
- ***División Técnico-Fiscal***, posee al Departamento de Contenciosos que se encarga del Proceso/Subproceso de la Gestión Jurídica del resto de contribuyente (los no Grandes Contribuyentes) y a la Sección Difusión de Normas que se encarga del Proceso de Normativa Tributaria.

Calculada la cantidad de funcionarios que se encargan de cada Proceso/Subproceso Sustantivo, servirá para asignar los costos de los Procesos de Apoyo a cada uno de los Procesos/Subprocesos Sustantivos, a través de un prorateo. Sin embargo, considerando que cada recurso humano no puede considerarse homogéneo por su distinto grado de especialidad y competencias, se supuso que dicha asignación se realice en relación al costo de dichos recursos humanos, y no simplemente a la cantidad de funcionarios.

Por ello, se procedió a cuantificar el costo de la planilla (año 2012) referida a los funcionarios identificados previamente por cada Proceso/Subproceso Sustantivo de la DGI.

Paso 3: *Identificación de los Procesos de Apoyo de la DGI.*

Los Procesos de Apoyo estuvieron también identificados a partir del Mapeo de Procesos realizado por la DGI y encabezado por APOC.

Paso 4: *Determinación de las UUOO encargadas de realizar los Procesos de Apoyo.*

Al igual que el paso 2, la asociación ha requerido, en algunos casos, realizar varios supuestos de asociación, que se muestran en la gráfica siguiente.

Paso 5: *Costeo de los procesos/subprocesos sustantivos así como de los Procesos de Apoyo.*

El costo asociado a cada Proceso/Subproceso Sustantivo así como de los Procesos de Apoyo, es fundamentalmente el resultado del Costo de los Recursos Humanos que están asignados (y laboran) a las UUOO encargadas de cada uno de ellos desarrollan y el Costo de los Suministros y otros Servicios que son utilizados por dichos recursos humanos.

La fórmula sería la siguiente:

$$\begin{array}{l} \text{Costo del} \\ \text{Proceso/Subproceso} \\ \text{y Proceso de Apoyo;} \\ \text{(CPS}_i\text{)} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Costo de} \\ \text{Recurso} \\ \text{Humano;} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Costo de suministros} \\ \text{y servicios;} \end{array}$$

A priori, se puede afirmar que una proporción importante de los costos de cada Proceso/Subproceso involucrará el costo del Recurso Humano.

El componente del *Costo de Recurso Humano*, resultó de identificar - en detalle - el costo total percibido por cada funcionario de acuerdo a sus remuneraciones y otros montos percibidos por todo concepto durante el año 2012; ej.: aguinaldos, vacaciones, bono, etc. Los montos considerados además de remuneraciones son aguinaldos y metas grupales, no se percibe salario vacacional ni bonos.

El componente *Costo de suministros y servicios*, resultó de identificar – en detalle – el costo total de dichos conceptos para cada UO involucrada en cada Proceso/Subproceso Sustantivo y Proceso de Apoyo.

El costeo requirió de ciertos criterios y supuestos que fueron validados con las oficinas responsables (APOC, División de Administración) y aquellas UUOO de línea que, por las características de sus labores, requirieron una determinación más *ad-hoc* de los gastos.

Paso 6: *Asignación del Costo de los Procesos de Apoyo a cada proceso/subproceso*

La presente asignación implicó el prorrateo de los Costos de los Procesos de Apoyo de acuerdo a los criterios validados por las UUOO determinadas.

Paso 7: *Obtención del costo de los procesos/subprocesos sustantivos de la DGI.*

2.4.3. Medición de los Costos de Administración Tributarios

Siguiendo las consideraciones metodológicas descritas en la sección 2.4., la medición de los costos de administración tributarios en la DGI para el año 2012 ha arrojado los resultados parciales de la Tabla 24; costos de la planilla de los procesos sustantivos.

Tabla 24 - Costos Remunerativos (Planilla) de los Procesos Sustantivos de la DGI - 2012

Proceso Sustantivo	Subprocesos Sustantivos	Cantidad de funcionarios	Costo de las remuneraciones (\$)	%
A. INFORMACIÓN Y ASISTENCIA	A.1. PRESENCIAL	182	119.699.324	11,0
	A.2. CALL CENTER	33	1.901.640	0,2
	A.3. OTROS	58	8.476.143	0,8
SUBTOTAL		273	130.077.107	11,9
B. GESTIÓN DE OBLIGADOS TRIBUTARIOS	B.1. Registro	193	157.962.982	14,5
	B.2. Recepción de Declaraciones	32	31.840.546	2,9
	B.3. Recepción de Pagos	2	1.368.248	0,1
	B.4. Certificados de Devolución	12	9.482.908	0,9
	B.5. Otorgamiento de Certificados de Cumplimiento	8	9.307.235	0,9
	B.6. Gestión de Comercio Exterior	11	15.178.955	1,4
SUBTOTAL		258	225.140.873	20,6
C. GESTIÓN DE LA RECAUDACIÓN	C.1. Recepción, registro y depósito de la recaudación (incluye gestión valores)	14	13.921.531	1,3
	C.2. Control y rendiciones de la recaudación	8	8.373.050	0,8
	C.3. Gestión Convenios	13	9.462.490	0,9
	C.4. Gestión Judicial de Cobro	62	88.855.247	8,1
SUBTOTAL		97	120.612.318	16,7
D. CONTROLES	D.1. IRPF	5	4.377.922	0,4

Proceso Sustantivo	Subprocesos Sustantivos	Cantidad de funcionarios	Costo de las remuneraciones (\$)	%
EXTENSIVOS	D.2. CEDE	95	90.686.945	8,3
	D.3. NO CEDE	95	87.324.971	8,0
SUBTOTAL		195	182.389.838	16,7
E. CONTROLES INTENSIVOS	E.1. Grandes Contribuyentes	41	63.109.915	5,8
	E.2. CEDE + NO CEDE	202	274.699.202	25,2
SUBTOTAL		243	337.809.117	31,0
F. GESTIÓN JURÍDICA	F.1. Grandes Contribuyentes	3	5.779.853	0,5
	F.2. El resto	40	65.176.378	6,0
SUBTOTAL		43	70.956.231	6,5
G. NORMATIVA TRIBUTARIA	SIN SUBPROCESO	15	23.957.516	2,2
TOTAL		1124	1.090.942.999	100,0

Adicionalmente, de acuerdo a la correspondencia entre Procesos de Apoyo y las Unidades Organizacionales se determinó un costo de dichos procesos que se aprecia en la Tabla 25.

Tabla 25 - Costos de los Procesos de Apoyo – DGI 2012

PROCESO/SUBPROCESOS	Unidad Organizacional 1	Unidad Organizacional 2	Unidad Organizacional 3	Unidad Organizacional 4	Unidad Organizacional 5	Unidad Organizacional 6	Unidad Organizacional 7	Unidad Organizacional 8	Unidad Organizacional 9	SUMA
Planificación y Control de Gestión	19.809.837,88	11.727.829,28	3.014.624,60	5.785.941,28	11.338.670,94	4.065.472,68	9.389.738,67			65.132.115,33
Organización de Sistemas y Procedimientos	19.809.837,88	11.727.829,28	3.014.624,60	5.785.941,28	11.338.670,94	4.065.472,68	9.389.738,67			65.132.115,33
Gestión de la Tecnologías de Información	127.027.630,53									127.027.630,53
Gestión de la Información	19.644.842,09	1.519.595,43	6.881.473,47	21.878.848,84	20.860.623,02	10.789.293,63	6.712.687,46			88.287.363,94
Gestión Humana	21.928.863,61	7.644.666,49	2.916.782,27	7.049.754,76						39.540.067,13
Gestión de Servicios, Recursos Materiales y Financieros	18.150.970,48	7.786.299,12	5.139.526,06	1.519.595,43	6.881.473,47	21.878.848,84	20.860.623,02	10.789.293,63	27.659.986,43	120.666.616,49
Comunicación e Imagen Institucional	6.712.687,46									6.712.687,46
									TOTAL	512.498.596,20

Aquí se aprecia que los Procesos de Apoyo que concentran los mayores costos son las áreas de Gestión de Tecnologías de Información, Gestión de Servicios, Recursos Materiales y Financieros y Gestión de la Información.

Tabla 26 - Costos de Administración Tributaria – DGI 2012
(por Proceso Sustantivo)

Proceso Sustantivo	\$ - pesos (mill.)	US \$ (mill.)	%
A. INFORMACIÓN Y ASISTENCIA	219.95	11.00	11,5
B. GESTIÓN DE OBLIGADOS TRIBUTARIOS	372.80	18.60	19,5
C. GESTIÓN DE LA RECAUDACIÓN	205.57	10.30	10,8
D. CONTROLES EXTENSIVOS	309.00	15.40	16,2
E. CONTROLES INTENSIVOS	619.25	31.00	32,5
F. GESTIÓN JURÍDICA	143.00	7.10	7,5
G. NORMATIVA TRIBUTARIA	38.00	1.90	2,0
TOTAL	1,906.00	95.30	100,0

La medición que se muestra en la Tabla 26 requiere de mayor detalle, el cual se aprecia en la Tabla 27, que muestra el costo de administración desagregado por Proceso y Subproceso Sustantivos.

Tabla 27 - Costos de Administración Tributaria – DGI Uruguay – 2012
(por Proceso/Subproceso Sustantivo)

Proceso Sustantivo	Subprocesos Sustantivos	Costo Total (mill. \$)	Costo Total (mil. US \$)	%
A. INFORMACIÓN Y ASISTENCIA	A.1. PRESENCIAL	195.30	9,780	10,0
	A.2. CALL CENTER	3.01	0.15	0,2
	A.3. OTROS	13.43	0.67	0,7
SUBTOTAL		218.95	10.95	11,1
B. GESTIÓN DE OBLIGADOS TRIBUTARIOS	B.1. Registro	258.18	12.91	13,5
	B.2. Recepción de Declaraciones	50.47	2.52	2,6
	B.3. Recepción de Pagos	6.75	0.34	0,4
	B.4. Certificados de Devolución	15.03	0.75	0,8
	B.5. Otorgamiento de Certificados de Cumplimiento	14.75	0.74	0,8

Proceso Sustantivo	Subprocesos Sustantivos	Costo Total (mill. \$)	Costo Total (mil. US \$)	%
	B.6. Gestión de Comercio Exterior	24.06	1.20	1,3
SUBTOTAL		372.83	18.64	19,4
C. GESTIÓN DE LA RECAUDACIÓN	C.1. Recepción, registro y depósito de la recaudación (incluye gestión valores)	25.34	1.27	1,3
	C.2. Control y rendiciones de la recaudación	13.27	0.66	0,7
	C.3 Gestión Convenios	18.27	0.91	1,0
	C.4. Gestión Judicial de Cobro	144.11	7.21	7,6
SUBTOTAL		205.58	10.28	10,5
D. CONTROLES EXTENSIVOS	D.1. IRPF	6.94	0.35	0,4
	D.2. CEDE	151.48	7.57	7,9
	D.3. NO CEDE	145.92	7.30	7,7
SUBTOTAL		308.92	15.45	16,0
E. CONTROLES INTENSIVOS	E.1. Grandes Contribuyentes	104.86	5.24	5,5
	E.2. CEDE + NO CEDE	514.38	25.72	27,0
SUBTOTAL		619.25	30.96	32,5
F. GESTIÓN JURÍDICA	F.1. Grandes Contribuyentes	14.00	0.70	0,7
	F.2. El resto	128.96	6.45	6,8
SUBTOTAL		142.96	7.15	7,5
G. NORMATIVA TRIBUTARIA	SIN SUBPROCESO	37.97	1.90	2,0
TOTAL		1.906.45	95.32	100,0

Aquí puede observarse que el mayor costo está asociado al Proceso de Controles Intensivos (32.5%) y, específicamente, al Subproceso referido a los controles que se ejecutan a los contribuyentes CEDE+NO CEDE (27%). Otros procesos que conllevan costos importantes también son el de Gestión de Obligados Tributarios (19.4%) de los cuales el más importante es el de Registro de Contribuyentes (13.5%).

Asimismo, otros procesos de mayor costo son los de Información y Asistencia (11.1%), específicamente el referido a la atención Presencial (10%), así como los procesos de Controles Extensivos (CEDE y NO CEDE) y la Gestión Judicial de Cobro (7.6%).

Mostrar los costos de administración tributarios por impuesto, requiere un paso previo de identificar un criterio para asignación de los costos de cada proceso/subproceso a cada

impuesto. Para ello, el Equipo Local propuso los criterios de la Tabla 28 respecto al IRPF-IASS. El costo que quede después de asignar el criterio de dicha tabla, se ha asignado al resto de impuestos de acuerdo a su participación en la recaudación.

Tabla 28 - Criterios de asignación de costos de administración por impuesto

PROCESO/SUBPROCESO	% IRPF-IASS
A. INFORMACIÓN Y ASISTENCIA	
A.1. PRESENCIAL	60%
A.2. CALL CENTER	100%
B. GESTIÓN DE OBLIGADOS TRIBUTARIOS	
B.4. Certificados de Devolución	0%
B.6. Gestión de Comercio Exterior	0%
C. GESTIÓN DE LA RECAUDACIÓN	
C.1. Recepción, registro y depósito de la recaudación (incluye gestión valores)	0%
D. CONTROLES EXTENSIVOS	
D.2. CEDE	0%
D.3. NO CEDE	0%
E. CONTROLES INTENSIVOS	
E.1. Grandes Contribuyentes	0%
E.2. CEDE+ NO CEDE	0%
F. GESTIÓN JURÍDICA	
F.1. Grandes Contribuyentes	0%

La Tabla 29 muestra los costos administrativos de acuerdo a cada impuesto, planteando que es el IVA el que registra los más elevados (51%), seguidos del IRAE (12%) y del IRPF-IASS (11%).

**Tabla 29 – Costos de Administración Tributaria
(Por proceso/subproceso e Impuesto)
(Millones de US \$)**

PROCESO/SUBPROCESOS	IRPF-IASS	IVA	IRAE	OTROS	TOTAL
A. INFORMACIÓN Y ASISTENCIA	6.10	2.72	0.63	1.15	10.95
A.1. PRESENCIAL	5.86	2.36	0.55	1.00	9.77
A.2. CALL CENTER	0.15	-	-	-	0.15
A.3. OTROS	0.09	0.35	0.08	0.15	0.67
B. GESTIÓN DE OBLIGADOS TRIBUTARIOS	2.21	9.83	2.27	4.15	18.64
B.1. Registro	1.73	6.76	1.56	2.85	12.91
B.2. Recepción de Declaraciones	0.34	1.32	0.31	0.56	2.52
B.3. Recepción de Pagos	0.05	0.18	0.04	0.07	0.34
B.4. Certificados de Devolución	-	0.45	0.11	0.19	0.75
B.5. Otorgamiento de Certificados de Cumplimiento	0.10	0.39	0.09	0.16	0.74
B.6. Gestión de Comercio Exterior	-	0.73	0.17	0.31	1.20
C. GESTIÓN DE LA RECAUDACIÓN	1.18	5.37	1.24	2.26	10.28
C.1. Recepción, registro y depósito de la recaudación (incluye gestión valores)	-	0.77	0.18	0.32	1.27
C.2. Control y rendiciones de la recaudación	0.09	0.35	0.08	0.15	0.66
C.3. Gestión Convenios	0.12	0.48	0.11	0.20	0.91
C.4. Gestión Judicial de Cobro	0.97	3.78	0.87	1.59	7.21
D. CONTROLES EXTENSIVOS	-	9.21	2.13	3.88	15.45
D.1. IRPF	-	0.21	0.05	0.09	0.35
D.2. CEDE	-	4.58	1.06	1.93	7.57
D.3. NO CEDE	-	4.41	1.02	1.86	7.30
E. CONTROLES INTENSIVOS	-	18.73	4.33	7.90	30.96
E.1. Grandes Contribuyentes	-	3.17	0.73	1.34	5.24
E.2. CEDE+ NO CEDE	-	15.56	3.59	6.56	25.72
F. GESTIÓN JURÍDICA	0.86	3.80	0.88	1.60	7.15
F.1. Grandes Contribuyentes	-	0.42	0.10	0.18	0.70
F.2. El resto	0.86	3.38	0.78	1.43	6.45
G. NORMATIVA TRIBUTARIA	0.25	0.99	0.23	0.42	1.90
TOTAL POR IMPUESTO	10.61	50.66	11.70	21.36	95.32

Finalmente, a efectos de hacer comparable la medición de los costos de administración tributarios de la DGI de Uruguay con las mediciones hechas en otros países, es necesario comparar el costo de administración respecto de un valor de referencia, como es el PIB.

Considerando el PIB de Uruguay del 2012 (\$ 51'013,878 millones de dólares) (utilizando el tipo de cambio que el informe venía usando, TC=20 pesos, el PIB en dólares queda en 50.693,9 millones), los costos de administración tributarios de la DGI se encuentran en 0.188% (Tabla 30, resumen en la Tabla 26), siendo los de Control los que concentran el 0.128% del PIB. El resto de los procesos (servicios, cobranza y el resto) tienen aproximadamente una participación promedio de 0.019% del PIB cada uno.

Tabla 30 - Costos de Administración Tributarios
(% respecto al PIB)

Servicios	0.022%
Control	0.128%
Cobranza	0.020%
Otros	0.018%
TOTAL	0.188%

CAPITULO 3

REFLEXIONES FINALES

3.1. Conclusiones

- La implementación de la metodología de medición de los costos de transacción tributarios es el punto de partida para que la DGT tenga una herramienta de evaluación de los costos que incurre el contribuyente y la Administración tributaria.
- El uso de asesores tributarios externos es una muy práctica común en las empresas, por lo cual hay que prestarle atención, no con el ánimo de limitar la práctica sino de considerar a los asesores externos un canal intermedio con los contribuyentes y lograr que sea más efectiva la relación. Si los contribuyentes externalizan las actividades que les genera más valor fuera de la empresa esto contribuye a una mayor eficiencia del sistema si por el contrario esta actividad genera un sobre costo es necesaria verificar los procesos y simplificar los procedimientos.
- El régimen simplificado es una herramienta importante para disminuir el costo del cumplimiento de las empresas sin embargo llama la atención la poca cantidad de empresas que son parte del régimen. Es importante, los esfuerzos de la DGT para introducir continuamente mejoras en muchos de los casos, el autopago de los impuestos.
- El pago en ventanilla bancaria trae consigo un alto uso de horas al mes en el pago de impuestos. Desarrollar un programa en conjunto con las entidades del sistema bancario podría generar una reducción en la cantidad de horas destinadas a la actividad de pago de impuestos
- En cuanto a los costos administrativos, la metodología propuesta implicó transformar/convertir/re-expresarlos componentes del Presupuesto Ejecutado de la DGI para el ejercicio fiscal 2012 en términos de los procesos institucionales.
- El Presupuesto Institucional de la DGI es de naturaleza plurianual, establecido para el quinquenio 2010-2014¹⁸ y cada año se gestiona un presupuesto anual¹⁹.

¹⁸ El cual se define para el período de gobierno.

¹⁹ El Decreto N° 166/005 de 30 de mayo de 2005 institucionaliza esa planificación estratégica como herramienta gerencial de control de la gestión de la DGI determinando la necesidad de establecer objetivos a alcanzar por el organismo en un período plurianual que no excederá el período presupuestal de gobierno.

- Los procesos institucionales fueron obtenidos a partir del trabajo institucional de la DGI denominado Mapeo de Procesos Sustantivos y Procesos de Apoyo – 2012. Este mapeo fue realizado por la Asesoría en Planificación, Organización y Control (APOC) y validado con la organización en un trabajo que ha permitido contar con una primera versión de mapeo de procesos²⁰.
- Se siguió la propuesta metodológica del Proyecto (febrero del 2013). Sin embargo, tuvo que ser ajustada a la realidad de la gestión administrativa y presupuestal de la DGI a fin que los resultados fueran válidos y de utilidad para la organización.
- La adecuación fundamental fue que el criterio de asignación o *cost-driver* no fue la cantidad de funcionarios que realizan cada proceso sustantivo sino más bien el valor de dichos funcionarios (el costo de la planilla de dichos funcionarios), considerando los conceptos de ingresos de todos ellos durante el año de análisis. Esta adecuación se tomó en cuenta pues no era realista considerar a cada funcionario como “igual” en términos cualitativos para la distribución de los gastos.
- Una adecuación adicional consideró dividir cada proceso sustantivo establecido en el Mapa de Procesos de la DGI, en subprocesos adicionales. Una primera identificación de los referidos subprocesos se obtuvo de la revisión de la estructura orgánica y funcional de la DGI y esto fue validado con APOC y con cada “dueño del proceso” pues la división de subprocesos debe ser útil para la institución.
- Tomando en cuenta que la metodología considera re-expresar el presupuesto institucional en términos de procesos, se tuvieron que realizar algunos supuestos en la asignación de los funcionarios y de los gastos e inversiones. En este proceso, se enfrentaron algunas dificultades como contar con el total de los ingresos obtenidos por cada funcionario de la DGI (paso 3) durante el año 2012. Al no contar con un registro pormenorizado de dichos ingresos en forma acumulativa, se tuvo que “reconstruir”.
- La dinámica seguida para la adaptación, es decir, identificar los procesos con APOC²¹ y validar la estructura del presupuesto con la División de Administración²² y las demás unidades organizacionales (para afinar la identificación de procesos y de los responsables de realizar dichos procesos), reflejó una secuencia lógica que permitió darle confiabilidad y utilidad a los resultados de la medición.

²⁰Esta primera versión del Mapa de Procesos de la DGI tuvo como origen el diseño de un Modelo Integrado de Información, sin embargo, APOC indica que ya antes de ese esfuerzo la DGI consideró importante establecer dicho mapa. A la fecha no se ha difundido internamente de manera formal pero APOC tiene planes para hacerlo.

²¹Responsable del área de Planificación y Organización de la DGI.

²²Responsable de la gestión presupuestal.

3.2.Recomendaciones

- El Régimen Simplificado del IVA debe contar con las herramientas virtuales para el cumplimiento de las declaraciones trimestrales esto contribuirá a la reducción de los costos del cumplimiento tributario para este segmento de contribuyentes.
- Es necesario revisar el rol de los contadores dentro de las empresas y su relación con la administración tributaria. Se evidenció en el estudio que aquellas encuestas respondidas por el contador "in house" de la empresa tenían mejores resultados cuantitativos y de efectividad en los costos del cumplimiento.
- Los procesos de capacitación al contribuyente, son importantes, sin embargo se debería enfocar además incluir ventanillas de asesoría técnica especializada, para que el contribuyente tenga una opción frente a la contratación de asesores externos.
- Que la medición de los costos administrativos realizada, a nivel piloto, para el año fiscal 2012, se continúe realizando en la DGI. La División de Administración de la DGI ha señalado de su interés el continuar realizando esta medición e ir adecuando algunos procedimientos a fin que ésta sea una labor más rápida en adelante.
- En otras palabras, una gestión de procesos con orientación hacia los resultados es una decisión que las autoridades de la DGI deben considerar impulsar²³. Desde el año 2005, la gestión de la DGI ya cuenta con una orientación hacia los resultados, de acuerdo a lo dispuesto en el Decreto N° 166/005 (Uruguay, 2005) del MEF. Esta orientación a resultados debe basarse fundamentalmente en un análisis de los procesos que se encuentran involucrados en el cumplimiento, principalmente, de los objetivos contenidos en el Compromiso de Gestión. Concretado este alineamiento entre Planes y Presupuesto (ambos con óptica de resultados), será más fácil contar con un presupuesto asociado a los procesos/subprocesos de interés.

²³ El referido Decreto dispone un interesante mecanismo de gestión del presupuesto con una visión de resultados. Este mecanismo requiere la suscripción ante el MEF de un documento denominado "Compromiso de Gestión". Dicho compromiso establecerá objetivos cuantificables a alcanzar por la DGI en un período plurianual que no excederá el período presupuestal, así como sus correspondientes indicadores. Dichos objetivos tendrán relación con el incremento del cumplimiento de las obligaciones fiscales a través de la mejora en los servicios prestados al contribuyente y el fortalecimiento del combate al fraude y evasión fiscal. Asimismo, la DGI elevará al MEF una propuesta de Plan Operativo Anual y presentará un informe de resultados obtenidos que permita la evaluación de la realización y cumplimiento de los objetivos y metas definidos en el referido documento.

ANEXOS

ANEXO 1- ABREVIATURAS

IASS	Impuesto de Asistencia a la Seguridad Social
APOC	Asesoría en Planificación, Organización y Control
BCU	Banco Central del Uruguay
BPS	Banco de Previsión Social
CCEAU	Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay
CEDE	Control Especial de Empresas
CIAT	Centro Interamericano de Administradores Tributarios
DGI	Dirección General Impositiva
DINAPyME	Dirección Nacional de Artesanías, Pequeñas y Medianas Empresas
FRL	Fondo de Reversión Laboral
GC	Gobierno Central
IASS	Impuesto de Asistencia a la Seguridad Social
IMABA	Impuesto a los Activos Bancarios
IMEBA	Impuesto a la Enajenación de Bienes Agropecuarios
IMESI	Impuesto Específico Interno
IRAE	Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas
IRIC	Impuesto a las Rentas de la Industria y el Comercio
IRNR	Impuesto a la Renta de los No Residentes
IRPF	Impuesto a la Renta de las Personas Físicas
ITP	Impuesto a las Transmisiones Patrimoniales
IVA	Impuesto al Valor Agregado
MIeM	Ministerio de Industria, Energía y Minería
MiPYME	Micro, pequeña y mediana empresa
MNI	Mínimo No Imponible
PIB	Producto Interno Bruto
SPNF	Sector Público No Financiero
UN	United Nations

ANEXO 2 - Ficha Técnica de la Encuesta



UN - DESA



FICHA TECNICA DEL DISEÑO DE LA MUESTRA
ENCUESTA DE COSTOS DE CUMPLIMIENTO

URUGUAY

DISEÑO DE LA MUESTRA

1. Población y Cobertura

La población de estudio corresponde a los contribuyentes activos CEDE, NO CEDE y Pequeña Empresa. El concepto de Pequeña Empresa está definido en la Ley del IVA específicamente para referirse a quienes se afectan al régimen de tributación simple del IVA y de Renta. Los contribuyentes CEDE son un grupo de contribuyentes definidos en la legislación para ser sometidos a un control más riguroso o estricto; son aquellos que le siguen en importancia a los Grandes Contribuyentes. A continuación sigue el RESTO de contribuyentes que se denominan NO CEDE; es decir, no bajo el control CEDE.

Se encuentran excluidos los Grandes Contribuyentes y aquellos de monotributo y aquellos contribuyentes afectos al IMEBA (pertenecientes a la actividad agropecuaria a quienes les retienen sus adquirentes y son de tamaño muy pequeño). Cabe mencionar que quedarán contribuyentes afectos a IVA e IRAE (régimen general) que pertenecen al sector agropecuario pero que por su tamaño no se distinguen de ningún otro contribuyente no agropecuario.

2. Marco Muestral

El marco muestral de donde se determina el tamaño de la muestra, está conformado por los contribuyentes activos (aquellos que presentaron su declaración de renta para el periodo fiscal 2012) dentro del Registro Único administrado por la Dirección General Impositiva (DGI).

3. Cobertura y Dominio

Considerando la aplicación de la encuesta online, se considera a todos los contribuyentes ubicados en todo el país, tomando en cuenta el criterio de domicilio constituido, es decir, aquel señalado por el contribuyente para el control de la DGI, no el domicilio fiscal que es donde realiza sus actividades económicas. Existe una concentración fuerte de contribuyentes en Montevideo.

4. Unidad de Análisis

Es la unidad productiva que posea registro como contribuyente activo. Dentro de la Unidad el responsable de la respuesta puede ser: Gerente, Contador o Responsable Tributario, Propietario de la Unidad Productiva.

No está incluido el sector informal (No registrados).

5. Tamaño de la Muestra

Para escoger el tamaño de la muestra se utilizará el mecanismo de muestreo estratificado para los tres regímenes de interés: CEDE, NO CEDE e IVA mínimo.

El tamaño de la muestra escogido es de 750 encuestas, las cuales consideraran un valor proporcional tanto para contribuyentes CEDE, NO CEDE e IVA mínimo.

6. Factor de expansión

Corresponderá al factor inverso de la probabilidad de muestra.

7. Error estandar muestral

Se sugiere un error muestral del 3,5% al 95% de confiabilidad.

8. Estrategia de levamiento de datos

El trabajo de levamiento de datos, será realizado empleando una encuesta en versión online. Esta versión online sería adaptada por el CIAT partiendo de la encuesta aprobada.

ANEXO 3 - Versión Final de la Encuesta de Costos de Cumplimiento Tributario

 UN - DESA	 DGI	ESTUDIO DE OPINION SOBRE COSTOS DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="4" style="text-align: center;">Cuestionario No.</td> </tr> <tr> <td style="width: 25%;"></td> <td style="width: 25%;"></td> <td style="width: 25%;"></td> <td style="width: 25%;"></td> </tr> <tr> <td>Fecha:</td> <td colspan="3">Hora inicio:</td> </tr> <tr> <td>Encuestador:</td> <td colspan="3">Hora fin:</td> </tr> </table>	Cuestionario No.								Fecha:	Hora inicio:			Encuestador:	Hora fin:																										
Cuestionario No.																																											
Fecha:	Hora inicio:																																										
Encuestador:	Hora fin:																																										
<p>Buenos días / tardes. Mi nombre es _____ y represento a _____. Estamos realizando un estudio los costos que generan el pagar impuestos. Le solicito me conceda unos minutos para hacerle unas pocas preguntas. Sus respuestas serán manejadas con total reserva y solo servirán para fines estadísticos.</p>																																											
DATOS DE LOCALIZACION DEL NEGOCIO																																											
A1. Tipo de Empresa: [1] Persona Jurídica [2] Persona Física [3] Persona Física sin actividad empresarial																																											
A2. ¿Qué tipo de contribuyente es usted? (marque la opción que corresponda): [1] CEDE [2] No CEDE																																											
Domicilio Constituido: A2. Ciudad [1] Ciudad 1 [2] Ciudad 2 [3] Ciudad 3 [4] Ciudad 4																																											
A3. Departamento _____ [5] Ciudad 5 [6] Ciudad 6 [7] Ciudad 7 [8] Ciudad 8																																											
NÚMERO CONTACTOS PARA ENTREVISTA EFECTIVA																																											
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30														
DATOS GENERALES																																											
A11. Quien Responde: [1] Gerente [2] Dueño [3] Responsable Tributario [5] Empleado [6] Asesor Tributario Externo (Agradezca y Cierre encuesta)																																											
A8. Género: [1] Hombre [2] Mujer A9 Edad: <input style="width: 40px;" type="text"/> A10 [1] 18 a 25 años [2] 26 a 39 años [3] 40 a 54 años [4] Más de 55 años																																											
A12. Lugar de nacimiento:(ciudad/país) <input style="width: 150px;" type="text"/> A13. Nacionalidad: Local (1) Otra: (2) <input style="width: 80px;" type="text"/>																																											
A14. ¿En qué año realizó su registro de contribuyente ante la DGI? (marcar sólo 1 opción)																																											
A16. ¿Cuántos LOCALES tiene su Negocio? (marcar sólo 1 opción)																																											
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">Un local</td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; text-align: center;">1</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">2 o mas Sucursales</td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; text-align: center;">2</td> </tr> </table>				Un local	1	2 o mas Sucursales	2																																				
Un local	1	2 o mas Sucursales	2																																								
A17. ¿Qué ALCANCE tiene su Negocio? (marque las que correspondan)																																											
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">1 Departamento</td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; text-align: center;">1</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">Más de 1 Departamento</td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; text-align: center;">2</td> <td style="border: 1px solid black; padding: 2px;">Internacional (Comercio Exterior)</td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; text-align: center;">3</td> </tr> </table>				1 Departamento	1	Más de 1 Departamento	2	Internacional (Comercio Exterior)	3																																		
1 Departamento	1	Más de 1 Departamento	2	Internacional (Comercio Exterior)	3																																						
A18. ¿Cuál es su ACTIVIDAD ECONOMICA PRINCIPAL? LEA EN ORDEN CADA RESPUESTA Y MARQUE UNA OPCION																																											
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td>[1] Agropecuario</td> <td>[3] Industria</td> <td>[5] Artesanos</td> <td>[7] Feriante</td> </tr> <tr> <td>[2] Comercio</td> <td>[4] Servicios</td> <td>[6] Profesionales</td> <td>[9] Otro (especifique) <input style="width: 150px;" type="text"/></td> </tr> </table>				[1] Agropecuario	[3] Industria	[5] Artesanos	[7] Feriante	[2] Comercio	[4] Servicios	[6] Profesionales	[9] Otro (especifique) <input style="width: 150px;" type="text"/>																																
[1] Agropecuario	[3] Industria	[5] Artesanos	[7] Feriante																																								
[2] Comercio	[4] Servicios	[6] Profesionales	[9] Otro (especifique) <input style="width: 150px;" type="text"/>																																								
A19. ¿Cuál fue el nivel de ingresos anuales (Ventas en \$) obtenido por su negocio en el último ejercicio fiscal? (marcar sólo 1 opción)																																											
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td>[1] Menos de \$100 mil</td> <td>[3] De \$501 mil a \$1 millon</td> <td>[5] De \$2 millones a \$5 millones</td> </tr> <tr> <td>[2] De \$100 mil a \$500 mil</td> <td>[4] De \$1 millon a \$2 millones</td> <td>[6] Más de 5 Millones</td> </tr> </table>				[1] Menos de \$100 mil	[3] De \$501 mil a \$1 millon	[5] De \$2 millones a \$5 millones	[2] De \$100 mil a \$500 mil	[4] De \$1 millon a \$2 millones	[6] Más de 5 Millones																																		
[1] Menos de \$100 mil	[3] De \$501 mil a \$1 millon	[5] De \$2 millones a \$5 millones																																									
[2] De \$100 mil a \$500 mil	[4] De \$1 millon a \$2 millones	[6] Más de 5 Millones																																									
A20. ¿Cuántos empleados trabajaron, en promedio, en su negocio durante el año pasado? (marque solo una opción)																																											
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td>[1] 1</td> <td>[3] De 5 a 10 empleados</td> <td>[5] De 20 a 50 empleados</td> </tr> <tr> <td>[2] De 2 a 4 empleados</td> <td>[4] De 10 a 20 empleados</td> <td>[6] más de 100 empleados</td> </tr> </table>				[1] 1	[3] De 5 a 10 empleados	[5] De 20 a 50 empleados	[2] De 2 a 4 empleados	[4] De 10 a 20 empleados	[6] más de 100 empleados																																		
[1] 1	[3] De 5 a 10 empleados	[5] De 20 a 50 empleados																																									
[2] De 2 a 4 empleados	[4] De 10 a 20 empleados	[6] más de 100 empleados																																									
INFORMACION Y REGISTRO TRIBUTARIO																																											
B1. ¿A que impuestos estuvo afecto su negocio durante al año anterior? (Marque los que apliquen)																																											
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td>Impuesto al Valor Agregado</td> <td style="text-align: center;">1</td> </tr> <tr> <td>Impuesto a la Renta Empresarial</td> <td style="text-align: center;">3</td> </tr> <tr> <td>Impuesto a la Renta Personas Físicas</td> <td style="text-align: center;">4</td> </tr> <tr> <td>IVA mínimo (Pequeña Empresa)</td> <td style="text-align: center;">2</td> </tr> <tr> <td>Otro</td> <td style="text-align: center;">6</td> </tr> </table>				Impuesto al Valor Agregado	1	Impuesto a la Renta Empresarial	3	Impuesto a la Renta Personas Físicas	4	IVA mínimo (Pequeña Empresa)	2	Otro	6																														
Impuesto al Valor Agregado	1																																										
Impuesto a la Renta Empresarial	3																																										
Impuesto a la Renta Personas Físicas	4																																										
IVA mínimo (Pequeña Empresa)	2																																										
Otro	6																																										
B2. ¿Qué medio(s) emplea habitualmente para obtener información sobre sus obligaciones tributarias? (marque las que correspondan)																																											
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td>[1] Oficinas DGI</td> <td>[2] Folletos impresos</td> <td>[3] Pagina Web de la DGI</td> <td>[4] Call Center de la DGI</td> </tr> <tr> <td>[5] Prensa</td> <td>[6] Radio</td> <td>[7] Familiar/Amistad/Conocido</td> <td>[8] Asesor Tributario</td> </tr> <tr> <td>[8] Otros</td> <td>[9] Ninguno</td> <td></td> <td></td> </tr> </table>				[1] Oficinas DGI	[2] Folletos impresos	[3] Pagina Web de la DGI	[4] Call Center de la DGI	[5] Prensa	[6] Radio	[7] Familiar/Amistad/Conocido	[8] Asesor Tributario	[8] Otros	[9] Ninguno																														
[1] Oficinas DGI	[2] Folletos impresos	[3] Pagina Web de la DGI	[4] Call Center de la DGI																																								
[5] Prensa	[6] Radio	[7] Familiar/Amistad/Conocido	[8] Asesor Tributario																																								
[8] Otros	[9] Ninguno																																										
B3. ¿En el caso de que utilice un especialista externo para actualizarse sobre aspectos tributarios, indique cual fue la razon principal para contratar sus servicios? (marque las que correspondan)																																											
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th></th> <th style="text-align: center;">Primera razón</th> <th style="text-align: center;">Segunda razón</th> <th style="text-align: center;">Tercera razón</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Exista poca informacion en las oficinas de la DGI</td> <td style="text-align: center;">1</td> <td style="text-align: center;">1</td> <td style="text-align: center;">1</td> </tr> <tr> <td>Exista poca informacion en la Web de la DGI</td> <td style="text-align: center;">2</td> <td style="text-align: center;">2</td> <td style="text-align: center;">2</td> </tr> <tr> <td>Exista poca informacion en el Call Center de la DGI</td> <td style="text-align: center;">3</td> <td style="text-align: center;">3</td> <td style="text-align: center;">3</td> </tr> <tr> <td>Los funcionarios de la DGI no explican debidamente las consultas</td> <td style="text-align: center;">4</td> <td style="text-align: center;">4</td> <td style="text-align: center;">4</td> </tr> <tr> <td>El asesor tributario brinda informacion con mayor detalle que la DGI</td> <td style="text-align: center;">5</td> <td style="text-align: center;">5</td> <td style="text-align: center;">5</td> </tr> <tr> <td>Por falta de tiempo para ir a la DGI a solicitar informacion</td> <td style="text-align: center;">6</td> <td style="text-align: center;">6</td> <td style="text-align: center;">6</td> </tr> <tr> <td>Es más barato contratar un asesor tributario</td> <td style="text-align: center;">7</td> <td style="text-align: center;">7</td> <td style="text-align: center;">7</td> </tr> <tr> <td>NS / NC</td> <td style="text-align: center;">8</td> <td style="text-align: center;">8</td> <td style="text-align: center;">8</td> </tr> <tr> <td>Otro</td> <td style="text-align: center;">9</td> <td style="text-align: center;">9</td> <td style="text-align: center;">9</td> </tr> </tbody> </table>					Primera razón	Segunda razón	Tercera razón	Exista poca informacion en las oficinas de la DGI	1	1	1	Exista poca informacion en la Web de la DGI	2	2	2	Exista poca informacion en el Call Center de la DGI	3	3	3	Los funcionarios de la DGI no explican debidamente las consultas	4	4	4	El asesor tributario brinda informacion con mayor detalle que la DGI	5	5	5	Por falta de tiempo para ir a la DGI a solicitar informacion	6	6	6	Es más barato contratar un asesor tributario	7	7	7	NS / NC	8	8	8	Otro	9	9	9
	Primera razón	Segunda razón	Tercera razón																																								
Exista poca informacion en las oficinas de la DGI	1	1	1																																								
Exista poca informacion en la Web de la DGI	2	2	2																																								
Exista poca informacion en el Call Center de la DGI	3	3	3																																								
Los funcionarios de la DGI no explican debidamente las consultas	4	4	4																																								
El asesor tributario brinda informacion con mayor detalle que la DGI	5	5	5																																								
Por falta de tiempo para ir a la DGI a solicitar informacion	6	6	6																																								
Es más barato contratar un asesor tributario	7	7	7																																								
NS / NC	8	8	8																																								
Otro	9	9	9																																								
B4. ¿Cuánto tiempo le toma, en un cierto año, informarse y/o capacitarse sobre las obligaciones tributarias de su negocio ?																																											
Horas al año <input style="width: 100px;" type="text"/>																																											
B5. ¿Utiliza internet para cumplir con sus obligaciones tributarias (declaración y/o pago) de su negocio? [1] SI [2] NO																																											
B6. ¿Utiliza Redes de Cobranza para cumplir sus obligaciones tributarias? [1] SI [2] NO																																											

B7. ¿Cuánto tiempo le tomó inscribirse ante la DGI (Registro Tributario) o actualizar su informacion tributaria en el año que pasó?
 Horas

B8. ¿Que canal utiliza habitualmente para actualizar sus datos en el Registro ante la DGI?
 [1] Oficinas de la DGI
 [2] Web de la DGI

B9. ¿Qué medio utiliza para el registro contable de las operaciones de su negocio? (marcar sólo 1 opción)
 [1] Registros o Libros físicos (Papel)
 [2] Registros en Programas computarizados hechos a medida
 [3] Registros en Programas computarizados estándar
 [4] Ninguno

B10. ¿Cuánto tiempo le toma cada MES unicamente el registro contable de las transacciones comerciales y financieras de su negocio ?
 Horas al Mes

B11. ¿Cuánto es el valor estimado que gasta habitualmente al MES en Facturas, Formularios, libros contables, registro de libros contables, Programas Informáticos, legalizaciones, timbres profesionales u otros gastos relacionados al Registro Contable - Tributario de su negocio ?
 Valores en \$

B12. Para operar, ¿su negocio requiere contar con el Certificado Único de Vigencia Anual?
 [1] SI [2] NO
 ↓
 [3] ¿Por qué medio lo obtiene?
 [1] Oficinas de la DGI
 [2] Web de la DGI
 [3] En forma automática
 [4] Call Center

DECLARACION Y PAGO DE IMPUESTOS

C1. ¿Qué medio utiliza para el **llenado** de la Declaración Jurada de Impuestos? (marcar sólo 1 opción)
 [1] Formularios Fisicos (Papel)
 [2] Formularios Electronicos cargados en medio magnetico (CD, USB, Diskette, etc)
 [3] Otro
 [4] Ninguno

C2. ¿Cuantas horas le toma a Ud. el **llenado** del (los) formulario (s) cada vez que requiere presentar y con que frecuencia realiza esta declaración de impuestos?

	Horas por vez				
	Mensual	Bimensual	Trimestral	Semestral	Annual
Impuesto al Valor Agregado	1	1	1	1	1
Impuesto a la Renta Empresarial	2	2	2	2	2
Impuesto a la Renta de Personas Fisicas	3	3	3	3	3
Declaraciones Informativas (*)	4	4	4	4	4
Otras Declaraciones (especifique)	5	5	5	5	5

 (*) Deberá agruparse el tiempo total por todas las Declaraciones Informativas que esté obligado a presentar.

C3. ¿Cuantas horas le toma al MES únicamente la **presentación** de (los) formulario(s) antes detallados ante la DGI?
 Horas al Mes

C4. ¿En dónde cumple con presentar sus Declaraciones Juradas y/o realizar el pago de sus impuestos?

	Web de la DGI	Redes de Cobranza	Oficinas DGI	Otros
Presentar las Declaraciones Juradas				
Realizar el pago de sus impuestos				

C4. ¿Qué medio(s) utiliza para realizar el pago de su obligación? (marcar las opciones que correspondan)
 [1] Efectivo [2] Cheque [3] Debito Automatico del Banco [4] Certificado de Crédito o Cajero Automático

C6. ¿Cuantas horas le toma al MES unicamente el pago de las obligaciones tributarias en la DGI?
 Horas al Mes

CONTROL TRIBUTARIO

D1. ¿Ha tenido alguna acción de control o requerimiento de información de la DGI durante los últimos 12 meses? [1] SI [2] NO (Pase a la Pregunta E1)

D2. ¿Qué tipo de accion o requerimiento particular ha tenido su negocio por parte de la DGI? (Marcar las opciones que apliquen)

Control Formal	1
Verificacion de Diferencias en Declaraciones o en Pagos	2
Verificacion de Diferencias en Créditos	3
Requerimiento de Informacion Contable de terceros	4
Actuación Inspectiva	5
Otro	6

D3. ¿Cuánto tiempo requirió para Ud. o para el personal responsable tributario de su negocio el cumplir con esta acción o requerimiento de la DGI?
 Horas

D4. ¿Para cumplir tuvo que incurrir en algún costo externo adicional ? ¿Cuál fue el costo aproximado de esta asesoria externa?
 [1] SI [2] NO
 ↓
 [3] Valores en \$

DEVOLUCIONES DE IMPUESTOS Y RECURSOS																	
E1.	¿Ha realizado solicitudes de devolución de impuestos durante los últimos 12 meses? [1] SI [2] NO (Pase a la Pregunta E6)																
E2.	¿Quién habitualmente prepara y realiza la solicitud de devolución de impuestos en su negocio? [1] Ud. personalmente [2] Responsable Tributario [3] Asesor Tributario Externo																
E3.	¿Si la solicitud la realizó Ud. o el responsable tributario del negocio, que tiempo le tomó? Horas por vez <input type="text"/>																
E4.	¿Si la solicitud la realizó el asesor tributario externo, cual fue el costo aproximado por dicha labor? Valores en \$ <input type="text"/>																
E5.	¿En caso que su solicitud fue positiva, que tiempo tomó la devolución despues de realizada la soliciud? [1] menos de 1 mes [2] 1 mes [3] 2 a 3 meses [4] 3 a 6 meses [5] 6 meses a 1 año [6] Más de 1 año [7] NS - NC																
E6.	¿Ha presentado algún recurso a la DGI en los últimos 12 meses? [1] SI [2] NO (Pase a la Pregunta F1)																
E7.	¿Quién habitualmente prepara y realiza el recurso a la DGI en su negocio? [1] Ud. personalmente [2] Responsable Tributario [3] Asesor Tributario Externo																
E8.	¿Si el recurso lo realizó Ud. o el responsable tributario del negocio, que tiempo le tomó? Horas por vez <input type="text"/>																
E9.	¿Si el recurso a la DGI lo realizó el asesor tributario externo, cual fue el costo aproximado por el trámite? Valores en \$ <input type="text"/>																
E10.	¿En caso de respuesta de su recurso, que tiempo tomó la respuesta despues de realizada la consulta? [1] 1 mes [2] 2 a 3 meses [3] 3 a 6 meses [4] 6 meses a 1 año [5] Más de 1 año [5] NS - NC																
COSTOS EXTERNOS																	
F1.	Durante los últimos 12 meses, su negocio tuvo que pagar por los servicios permanentes de algún asesor tributario externo (entiéndase a un experto que no trabaja en forma dependiente en el negocio pero se requiere su apoyo por su especialidad)? [1] SI [2] NO (Pase a la Pregunta F4)																
F2.	En el caso de respuesta SI, por favor ¿para que trámite/actividad habitualmente se requiere al asesor tributario externo? (marcar todos los que apliquen)																
	<table border="1"> <tbody> <tr> <td>Actualización y Registro de Información en la DGI</td> <td>1</td> </tr> <tr> <td>Registro y Mantenión de Libros Contables y Facturación</td> <td>2</td> </tr> <tr> <td>Trámites Habituales en la DGI</td> <td>3</td> </tr> <tr> <td>Declaración y/o Pago de Impuestos</td> <td>4</td> </tr> <tr> <td>Capacitación en temas tributarios</td> <td>5</td> </tr> <tr> <td>Apoyo en requerimientos de Control y Fiscalización de la DGI</td> <td>6</td> </tr> <tr> <td>Apoyo en solicitudes y requerimientos a la DGI</td> <td>7</td> </tr> <tr> <td>Otro Especifique:</td> <td>8</td> </tr> </tbody> </table>	Actualización y Registro de Información en la DGI	1	Registro y Mantenión de Libros Contables y Facturación	2	Trámites Habituales en la DGI	3	Declaración y/o Pago de Impuestos	4	Capacitación en temas tributarios	5	Apoyo en requerimientos de Control y Fiscalización de la DGI	6	Apoyo en solicitudes y requerimientos a la DGI	7	Otro Especifique:	8
Actualización y Registro de Información en la DGI	1																
Registro y Mantenión de Libros Contables y Facturación	2																
Trámites Habituales en la DGI	3																
Declaración y/o Pago de Impuestos	4																
Capacitación en temas tributarios	5																
Apoyo en requerimientos de Control y Fiscalización de la DGI	6																
Apoyo en solicitudes y requerimientos a la DGI	7																
Otro Especifique:	8																
F3.	¿cual fue el costo aproximado MENSUAL que pagó a su asesor tributario externo por los servicios detallados en la pregunta anterior? Valores en \$ <input type="text"/>																
F4.	Durante los últimos 12 meses, ¿Existieron otros costos de cumplimiento tributario que no hayan sido mencionados en la presente encuesta? ¿Cuál fue su costo aproximado? Excluyendo el monto del Impuesto, especifique el valor aproximado [1] SI [2] NO (fin de la encuesta) ↓ [3] Valores en \$ <input type="text"/>																
DATOS DEL ENTREVISTADOR																	
Nombre	<input type="text"/>																
	NOMBRE DEL SUPERVISOR <input type="text"/>																

ANEXO 4.1 - Carta de Invitación enviada a contribuyentes seleccionados para cumplir con la Encuesta de Costos de Cumplimiento Tributario (página 1)



GINWER S A
GUERRA JOSE MARIA 3827
12000 MONTEVIDEO, MONTEVIDEO

Montevideo, 6 de mayo de 2013

Estimado contribuyente:

Dentro de los objetivos estratégicos de la DGI para este período, está el de mejorar los servicios de asistencia al contribuyente.

En este sentido, se han impulsado en forma sistemática, diversas acciones que permiten realizar trámites vía Web y/o vía telefónica para contribuyentes de todo el país, como por ejemplo la solicitud del Certificado Único, las modificaciones de datos registrales, y consultas de pagos y retenciones. Próximamente se podrán realizar pagos y comunicaciones usando el celular y el correo electrónico.

El motivo principal de estas acciones es disminuir los costos en que incurren los contribuyentes para cumplir con sus obligaciones tributarias.

Es bajo esta preocupación que la DGI aceptó formar parte de un proyecto piloto impulsado conjuntamente por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) y la Organización de las Naciones Unidas, Departamento de Asuntos Económicos y Sociales de la Oficina para el Financiamiento del Desarrollo (FfDO/UN-DESA, por sus siglas en inglés).

Este proyecto tiene por objetivo desarrollar una metodología estándar para la medición de los costos que tienen las transacciones tributarias para el caso de las pequeñas y medianas empresas.

El concepto de costos de transacción tributario incluye a los costos administrativos (los costos directos en los que incurre la administración tributaria, es decir la DGI, para hacer cumplir las normas tributarias) y también los costos de cumplimiento en los que incurren los contribuyentes.

Para las pequeñas y medianas empresas, los costos de cumplimiento comprenden por ejemplo, la adquisición y/o contratación de recursos humanos, materiales e informáticos que permiten cumplir con la legislación vigente, y también el costo del tiempo insumido en obtener información, asistencia y orientación necesarias para el cumplimiento tributario.

Para tener conocimiento más exacto de estos costos y poder realizar mediciones sobre los mismos, lo más adecuado es realizar una consulta directamente a los contribuyentes. En este marco, la DGI ha diseñado una muestra aleatoria de contribuyentes, quienes son destinatarios de una encuesta que se responde **bajo total anonimato**.

ANEXO 4.2 - Carta de Invitación enviada a contribuyentes seleccionados para cumplir con la Encuesta de Costos de Cumplimiento Tributario (página 2)

Usted se encuentra entre los contribuyentes seleccionados, motivo por el cual ha recibido esta comunicación, junto con el cuestionario de la mencionada encuesta. Estamos muy agradecidos del tiempo que pueda destinarle a analizar este cuestionario y del esfuerzo que realice para responderlo con la mayor precisión posible. Permítame recordarle que el anonimato está totalmente garantizado y que la selección se ha realizado exclusivamente en forma aleatoria. El éxito de este Proyecto radica en la exactitud en las respuestas que usted nos proporcione y así la DGI podrá diseñar, ahora y a futuro, sus estrategias de reducción de costos de cumplimiento basados en su medición real.

Ud tendrá dos opciones para darnos sus respuestas. A través del sitio en Internet <http://www.ciat.org/encuesta/index.php/survey/index/sid/762931/lang/es> donde encontrará las instrucciones de llenado, siendo un procedimiento sencillo que le insumirá unos pocos minutos.

Alternativamente, si lo prefiere, puede completar el cuestionario en papel, que está adjunto a esta carta, y depositarlo en la urna dispuesta en el subsuelo de la sede central de la DGI (Avda. Daniel Fernández Crespo 1534, Montevideo).

Nuestra sugerencia es que ingrese a la dirección de Internet indicada y advertirá que el llenado de la encuesta se presenta en entorno amigable, de fácil comprensión, permitiéndole completar la encuesta en etapas (para el caso que no disponga de toda la información requerida).

En el sitio web de la DGI (www.dgi.gub.uy), en la sección "destacados", encontrará un enlace a la dirección de la encuesta.

La misma estará disponible **hasta el viernes 31 de mayo inclusive**. Esta fecha establece también el plazo que Ud. dispone para depositar la encuesta en la urna, si así lo prefiere.

En caso de dudas o consultas sobre este cuestionario, puede comunicarse a la dirección de correo electrónico ctt@dgi.gub.uy

Una vez más, agradecemos su aporte a este proyecto, del cual estamos convencidos es en beneficio de todos los contribuyentes.

Cordiales saludos,



Cr. Pablo Ferreri
Director General de Rentas

ANEXO 4.3 - Sobre empleado por la DGI para el envío de la Encuesta a los contribuyentes seleccionados (Correo Uruguayo)

DGI
DIRECCION GENERAL
I M P O S I T I V A

ADMINISTRACION NACIONAL DE CORREOS
MOTIVACION DE ENVIOS

Direccion Deficiente Desconocido
 Retrasado Cerrado
 Faltado Sin ruido
 Demorado Pdo. de acceso
 Otro (Especificar) Anulados

Fecha: 10/05/13 No de Copia: 19615
Firma: *[Firma]*

RETRASADO

Daniel Fernandez Crespo - 1534 - CP 11200 - Montevideo - Uruguay

CORREO URUGUAY
FRANQUEO A PAGAR
CUENTA N° 156

CORREO URUGUAY
CERTIFICADA
RR 33.001.004 5 UY

RR 33.001.004 5 UY
RR 33.001.004 5 UY
RR 33.001.004 5 UY

ANEXO 5 - Estrategia de Encuesta y Perfil del Entrevistado

Considerando las condiciones existentes en el país piloto y tomando en consideración las diversas alternativas de encuesta que podía elegirse, se decidió elegir la opción de la Encuesta Online. En ese sentido, se coordinó con el CIAT para que a través de su Plataforma Web se pueda implementar la versión online.

La opción online no sería inconveniente considerando el amplio acceso de las empresas de todo tamaño al internet, lo barato de dicho servicio y que a la fecha la DGI exige presentación on-line de casi todas las Declaraciones Juradas y la realización de ciertos

trámites.

Un aspecto relevante fue la participación del Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay (CCEAU)²⁴ quienes comentaron la versión preliminar de la Encuesta y se recibió su conformidad, en términos generales, con su contenido. Era importante no sólo tener la visión de los funcionarios de la DGI en el tema de costos de cumplimiento, sino también de quienes se encuentran, por el lado del sector privado, más vinculados al tema

Alcances de la Estrategia de Implementación:

- La encuesta fue remitida a los contribuyentes seleccionados junto con una Carta suscrita por el Director de la DGI como ente patrocinador del Estudio y que cuenta con el apoyo del CIAT y de las Naciones Unidas; incluyendo el logotipo de ambas entidades.

²⁴ Viernes 22 de marzo del 2013 con el señor Cr. Selio Zak (Vicepresidente) y la Sra. Virginia Romero.

- La carta se diseñó de forma que mostrara el interés permanente de la DGI en propiciar mejoras significativas en pro de los contribuyentes y que por ello los resultados de la medición redundarán en ello. Este fue un planteamiento del mismo Director General. La idea es convencer al contribuyente de participar en su propio beneficio.
- La encuesta fue diseñada para ser anónima.

Las cartas adjuntando las encuestas se remitieron a través del correo postal certificado, Correo Uruguayo. La modalidad certificada requiere la entrega a persona responsable de la empresa; no es dejada simplemente bajo la puerta.

La información del domicilio constituido fue tomada del padrón del RUT pero se tuvo que completar el dato del Código Postal pues algunos casos les faltaba el dato y es crucial para identificar con certeza el domicilio.

- Se puso a disposición de los contribuyentes una dirección de correo electrónico (ctt@dgi.gub.uy) para que puedan hacerse sus consultas. El área de Asesoría Económica, coordinaría las consultas de los contribuyentes con el apoyo del Consultor de CIAT - UN responsable.
- A través de la indicada dirección electrónica, también se consideró enviar e-mails recordatorios a los contribuyentes a efectos de reforzar el cumplimiento con la encuesta. Para esto se aprovechó la información de correos electrónicos registrados por los contribuyentes en el RUT.
- En el texto de la carta se consignó la URL donde podía accederse a la encuesta.
- Adicionalmente, se colocó en el menú DESTACADOS del Portal Web de la DGI, una noticia referente a la ejecución de la encuesta y que les direccionaba directamente a la misma URL.
- Se dio la opción de presentar la encuesta en forma física, depositándola en una urna colocada en el subsuelo de la sede principal de la DGI (Av. Daniel Fernández Crespo 1534. Montevideo).

Ejecución de la Encuesta

La encuesta fue finalmente ejecutada con las siguientes características:

- Considerando que se requiere una muestra mínima de 250 contribuyentes por cada segmento de interés (CEDE, NO CEDE e IVA mínimo), se decidió seleccionar el triple de esa cantidad a fin de asegurar la cantidad requerida.
- La carta y la encuesta, en un sobre, fue enviada para su notificación a partir del día 7 de mayo y hasta aproximadamente el día 10 de mayo. La vigencia inicial de la encuesta online culminaba el día 31 de mayo. Sin embargo, se extendió por 1 semana más hasta el 7 de junio.
- Alrededor de la tercera semana de vigencia de la encuesta se coordinó para que el Call Center de la DGI se comuniqué telefónicamente con 500 contribuyentes de los notificados con la Encuesta durante los días 7 al 10 de mayo. El objetivo de las llamadas era recordar a los contribuyentes para que completen la encuesta recibida dentro del plazo establecido.

Al tener un acceso de tipo administrador para la Encuesta Online el Equipo Local pudo hacer seguimiento al avance en el llenado de las encuestas. Se pudo apreciar que una cantidad importante de encuestas se iniciaban pero no todas eran concluidas y quedaban como incompletas. Por ejemplo, a las 17 hrs del 22 de mayo, la información cargada en el sistema de encuesta online era la siguiente:



- Con el fin de impulsar el llenado de encuestas online, se remitió la invitación (carta y encuesta) a un número adicional de contribuyentes seleccionados por tener un correo electrónico en el RUT, aprovechando que se apreciaba una buena respuesta de parte de quienes poseían correo electrónico registrado.
- Es importante resaltar el hecho que, en general, los contribuyentes respondían atentamente los correos que le eran enviados, demostrando que la relación con la DGI era, al menos, adecuada.
- Se detectó que una proporción de contribuyentes recurría a un asesor externo y que era un asesor externo el que finalmente cumplía con la encuesta de varios de sus clientes.

- A lo largo de la ejecución de la encuesta, se identificaron algunos problemas que se fueron resolviendo especialmente de índole informático. Los principales fueron:
 - La encuesta online consideró que el separador de miles debía ser la coma (,) y el separador de decimales el punto (.), esto no coincidía con la costumbre en Uruguay de emplear la coma como separador de decimales y el punto como separador de miles.
Solución: se acordó con el Equipo Local, un criterio de corrección de los datos de acuerdo a la magnitud e inconsistencia de datos muy reducidos, seguramente por haber convertido el “punto de miles” como “punto decimal”.
 - La falta de la presencia física de un encuestador o entrevistador impedía que pudiera evitarse el ingreso de ciertos datos inconsistentes, como los de tiempo (en horas) y costo (en \$).
Solución: No fue posible corregir esta situación por ausencia de un criterio único de identificación de los casos.

Perfil de los Encuestados

A continuación se mostrarán los datos descriptivos más importantes los contribuyentes que respondieron la encuesta y conformaron la muestra para la medición de los costos de cumplimiento.

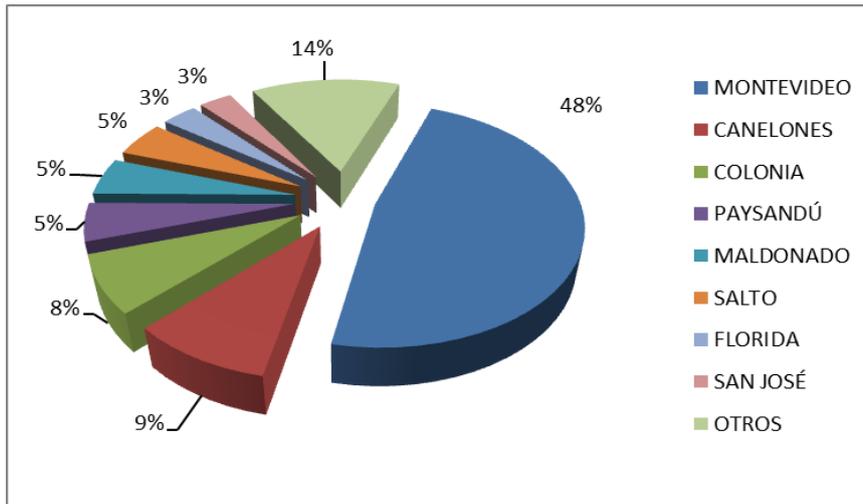
De la Tabla se aprecia que la muestra de contribuyentes del IVA mínimo puede sufrir de sub representatividad por lo que en los cálculos finales se tendrá que realizar un ajuste lo calculado. Lo contrario sucede en el caso de la muestra de CEDE y NO CEDE que requerirán de un ajuste para evitar la sobre representatividad.

Tabla - Muestra Final

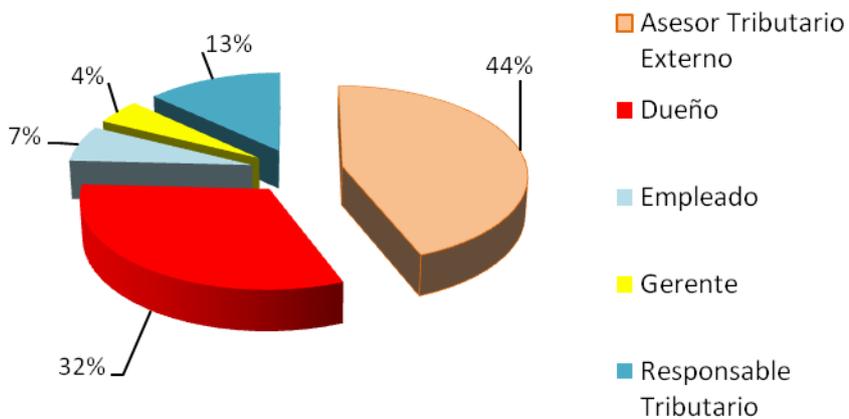
Régimen	Encuestas completas
IVA Mínimo	234
CEDE	580
NO CEDE	337
TOTAL	1151

El Gráfico 13 muestra que casi la mitad de los encuestados tenían domicilio constituido en la capital, Montevideo, siguiendo en importancia Canelones (9%) y Colonia (8%).

**Gráfico 27 - Muestra de acuerdo al Departamento de Origen
(Base: 1122)**

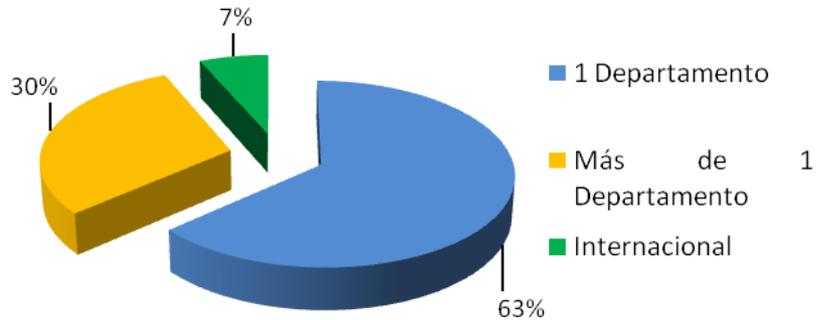


**Gráfico 28 - Cargo en la empresa de quien contestó la encuesta
(Base: 1149)**



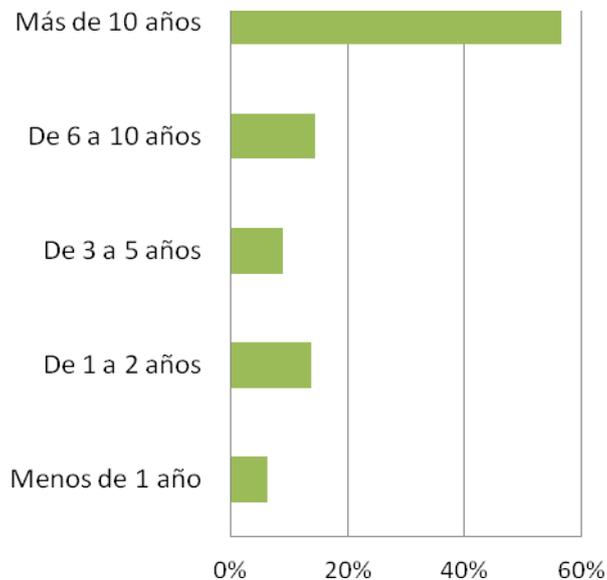
Por otro lado, el 44% de los encuestados señaló ser Asesor Tributario Externo y 32% ser el dueño de la empresa.

**Gráfico 29 – Cobertura de la empresa encuestada
(Base: 1144)**



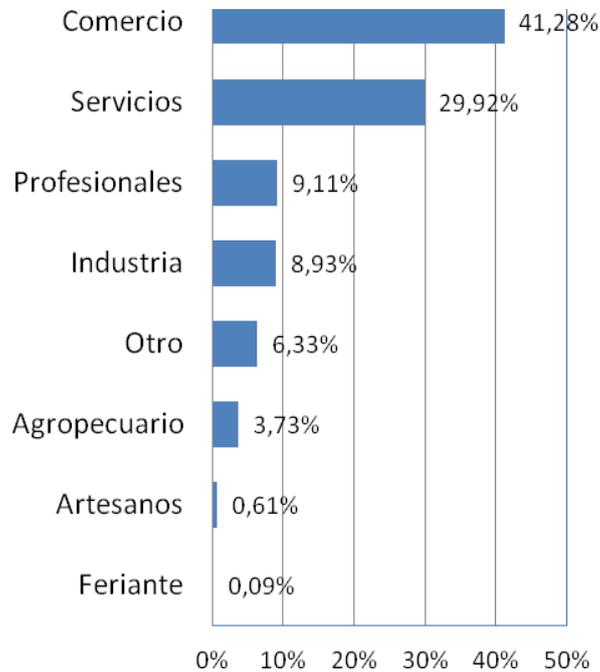
El 63% de las empresas encuestadas tienen una cobertura en un solo departamento, mientras que el 30% señaló estar ubicado en más de 1 departamento y 7% indicó realizar operaciones en los mercados internacionales.

**Gráfico 30– Tiempo de operación de la empresa encuestada
(Base: 1053)**



Alrededor del 56% de empresas señaló tener más de 10 años de constituida y un 13% indicó tener entre 6 y 10 años y entre 1 y 2 años de constituida.

**Gráfico 31 – Sector Económico al que pertenecen las empresas encuestadas
(Base: 1153)**



El 41% de los encuestados declaró pertenecer al sector Comercio seguido por un 30% perteneciente al Sector Servicios, un 9% a profesionales y otro 9% a la Industria.

**Gráfico 32– Nivel de ingresos de las empresas encuestadas
(Base: 1153)**

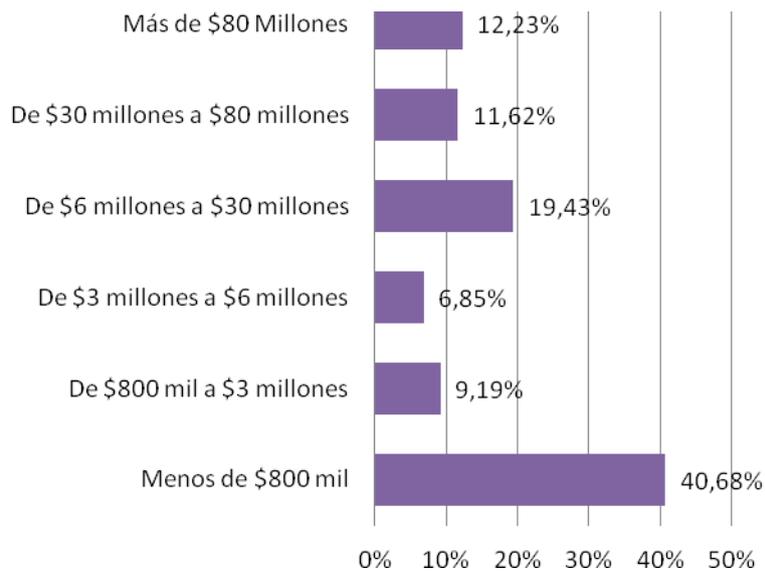
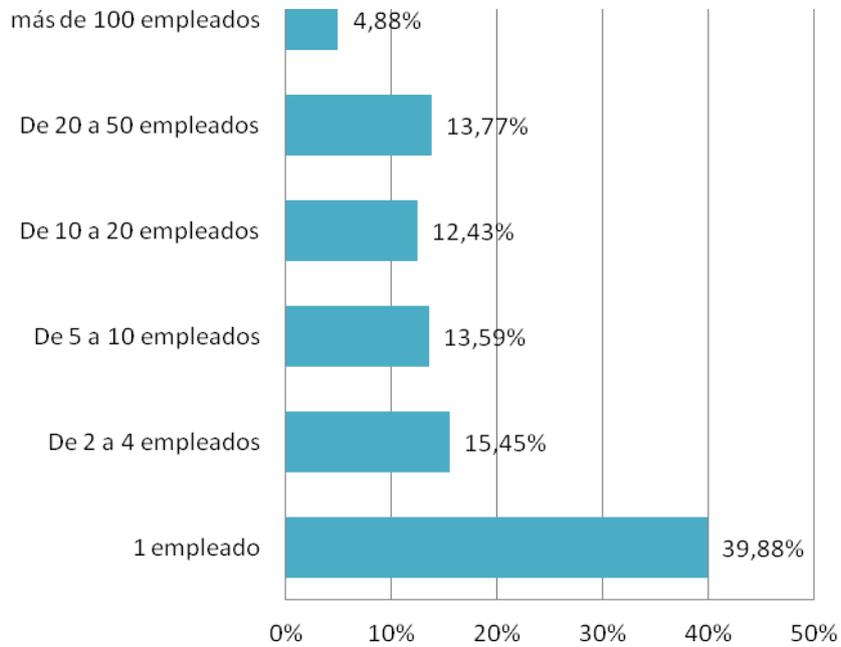
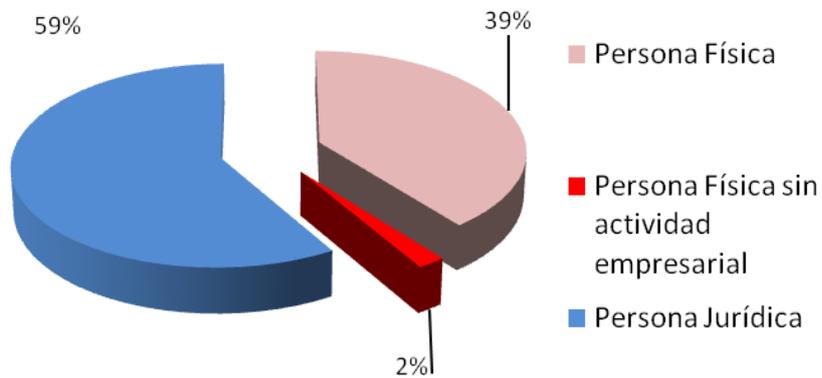


Gráfico 33 – Cantidad de trabajadores empleados en el año 2012
(Base: 1126)

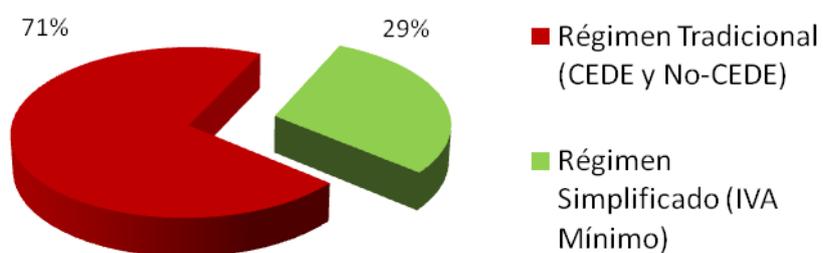


El 40% de las empresas encuestadas declaró contar con 1 sólo trabajador seguido de un 15% con 2 a 4 trabajadores y

Gráfico 34 – Tipo de inscripción del Negocio
(Base: 1141)



**Gráfico 35– Tipo de régimen tributario de la muestra
(Base: 1151)**



ANEXO 6 – Determinación del Costo de la Asesoría Externa para fines contables

En la medida en que una empresa no sea monotributista y que tampoco por su dimensión económica corresponda que tribute el Impuesto a la Pequeña Empresa, lo más probable es que requiera del auxilio de los servicios de un estudio contable.

Esta afirmación se funda en que la liquidación de forma mensual del IVA ya de por sí implica conocimientos en la materia por parte del empresario. A esto se debe adicionar el hecho que toda empresa contribuyente de IVA es también contribuyente de Renta y Patrimonio.

Por tal razón se evaluaron dos opciones de cuantificación de los honorarios de asesoría externa para las empresas sujetas a la Encuesta: i) Tabla de Aranceles del CCEAU y ii) Estudio de Informalidad en las Mypes de Uruguay”, cuyo detalle se describe a continuación.

Opción 1: Tabla de Aranceles del CCEAU²⁵

El arancel es aprobado por el CCEAU y se señala que será aplicado por quienes posean título de Contador Público, Economista, Administrador o equivalente para ejercer en todo el territorio nacional. Este arancel determinará el honorario mínimo por hora. Se define un honorario mínimo de \$ 1,300 (un mil trescientos pesos uruguayos) por hora, equivalente a US \$ 65.00.

Cuando se contraten los servicios de un profesional en forma permanente para un asesoramiento general en materia contable, tributaria, laboral y/o de seguridad social, sin fijación de horario, la regulación de los honorarios mensuales o periódicos se efectuará en función de la combinación de los siguientes factores: - Materias contratadas. - Tiempo asignado a la tarea. - Cantidad de documentación a procesar. - Complejidad de la empresa, institución u organización. - Régimen tributario de la misma. - Necesidades de personal de apoyo, gastos generales e insumos para la tarea.

²⁵ <http://www.ccea.org.uy/sitio/arancel/arancel.pdf>

**Tabla 31 – Honorarios mínimos de acuerdo a Tabla de Aranceles del CCEAU
(Por tipo de empresa)**

Tipo de empresa	Honorario mínimo	Sin/con contabilidad	Honorario (US \$ / mes)
Microempresa	1/2 hora / mes		32.50
Pequeña	1 hora / mes	Sin contabilidad suficiente	65.00
	2 hora / mes	Con contabilidad suficiente	130.00
Mediana	2 hora / mes	Sin contabilidad suficiente	130.00
	3 hora / mes	Con contabilidad suficiente	195.00

Opción 2: Datos del estudio “La Informalidad en las MIPYMES de Uruguay. Análisis de los Costos de la Formalidad (DINAPYME, 2010)”

Las encuestas desarrolladas por los autores del estudio a contadores públicos de estudios contables, en el ítem correspondiente a honorarios profesionales, revelaron una gran diversidad de criterios.

El citado estudio señala la dificultad que para un profesional hay de evaluar certeramente el volumen de trabajo que le demandará una empresa. Es usual que además del factor trabajo esperado y la complejidad de la tarea, a la hora de cotizar honorarios los Contadores Públicos consideren otros aspectos, tales como situación de rentabilidad de la empresa y honorarios cobrados por el profesional anterior (si existió).

De cualquier manera, el factor más importante considerado por los estudios contables a la hora de cotizar honorarios a una empresa es el volumen de carga de trabajo.

En el cálculo del volumen de trabajo, de acuerdo al relevamiento, tiene injerencia si la empresa es Pequeña Empresa (Literal E)²⁶, si tiene personal y si es contribuyente CEDE. Si el contribuyente debe o no llevar contabilidad, liquidar IVA, Renta y Patrimonio implicarán mayores honorarios.

²⁶ Las Pequeñas Empresas o del IVA mínimo no deben llevar contabilidad, ni liquidar IVA ni Impuesto a la Renta ni al Patrimonio. Esto implica que la gestión del estudio contable se reduce a recordarle mensualmente el día del vencimiento de la cuota y gestionar el pago (que en la mayoría de los casos lo hace el propio empresario).

A su vez, dentro de las empresas contribuyentes (de estos impuestos) las CEDE deben presentar declaraciones juradas todos los meses con respecto a la liquidación del IVA y anticipos y una declaración jurada anual con el balance. En tales casos existe un mayor volumen de trabajo con contribuyentes CEDE para los estudios contables, así como la necesidad de estar más atentos a detalles de la administración contable y fiscal de estas empresas.

Por último, la otra variable relevante a la hora de cotizar honorarios por parte de los estudios contables es la existencia o no de dependientes en la empresa. El aumento en complejidad de la liquidación de los sueldos –a partir de la incorporación del IRPF– ha hecho que los estudios contables pongan especial atención al número de empleados que las empresas tienen al cotizar honorarios.

La Tabla 32 muestra los honorarios promedio (en dólares) relevados de acuerdo a la carga de trabajo para los estudios contables.

Tabla 32 - Honorarios Profesionales de Contadores Públicos (US \$)

Tipo de empresa	Honorarios	
	Montevideo	Interior
IVA mínimo sin personal	US\$ 30	US\$ 25
IVA mínimo con personal	US\$ 50	US\$ 35
No CEDE sin personal	US\$ 130	US\$ 100
No CEDE con personal	US\$ 170	US\$ 120
CEDE	US\$ 260	US\$ 200

Fuente: DINAPYME (2010)

Se puede apreciar una variación importante en los honorarios cobrados por los asesores externos de acuerdo a la complejidad de las obligaciones tributarias de cada tipo de contribuyente. Definitivamente, cuanto más complejo el sistema tributario y menos alternativas de simplificación, el contribuyente tendrá que asumir mayores costos pagándole a un asesor externo.

ANEXO 7 - Procesos Sustantivos y de Apoyo de la DGI

Con el objetivo de llevar a cabo la medición de los costos de administración, se hizo necesario relevar información respecto a los procesos institucionales así como de la estructura organizacional de la DGI y la cantidad de funcionarios existente en todas las Unidades Organizacionales. Toda esta información servirá para adaptar la metodología propuesta a la realidad institucional de la DGI.

Este trabajo se realizará con el apoyo de la APOC y diversos departamentos de la División de Administración de la DGI.

En ese sentido, la DGI ha identificado las actividades dentro de la organización que contribuyen a producir valor -optimizando el desempeño de los procesos globalmente, en lugar del desempeño dentro de una función-.

7.1. Procesos sustantivos:

Constituyen la razón de ser de la organización y están vinculados directamente con la misión de la DGI²⁷. A continuación cada proceso describe brevemente su objetivo.

Información y Asistencia

Brindar información y asistencia respecto a las obligaciones tributarias administradas por la DGI, promoviendo el conocimiento del sistema tributario y facilitando el cumplimiento voluntario a través de la prestación de un servicio que fortalezca la imagen de la Institución y contribuya a acercarla al público.

Gestión de Obligados Tributarios

Administrar la relación de la Institución con el obligado tributario, posibilitando el normal cumplimiento de sus obligaciones, asegurando el mantenimiento actualizado de su información y emitiendo las constancias correspondientes.

²⁷Obtener la recaudación de los recursos del Estado provenientes del sistema tributario interno mediante la efectiva aplicación de las normas que lo sustentan, promoviendo el cumplimiento voluntario de los obligados, en un marco de respeto a sus derechos, actuando con integridad, eficiencia y profesionalismo con el fin de brindar un buen servicio a la sociedad.

Gestión de la Recaudación

Realizar las actividades relacionadas con el ingreso, registro y control de la recaudación tanto en vía voluntaria como coactiva así como la gestión y ejecución de acciones para el cobro de las deudas tributarias incluyendo el otorgamiento de facilidades de pago.

Controles Extensivos

Efectuar el control masivo de los obligados respecto del cumplimiento de las obligaciones tributarias en lo relativo a sus declaraciones, solicitudes de crédito y pagos, así como sobre la consistencia de los datos disponibles.

Controles Intensivos

Investigar y comprobar el adecuado comportamiento tributario de los obligados de acuerdo a su realidad económica y proceder a determinar y liquidar los adeudos que correspondan.

Gestión Jurídica

Otorgar fundamento jurídico a las actuaciones en vía administrativa, judicial y jurisdiccional y garantizar el cumplimiento de las normas que establecen derechos y obligaciones tanto respecto de los administrados como de la Administración, ejerciendo la representación del organismo – como actor o demandado-, en las distintas instancias en que se tramitan sus actuaciones.

Normativa tributaria

Elaborar normas tributarias de carácter general y/o particular para la correcta administración de los impuestos que recauda la DGI y promover las modificaciones necesarias para el perfeccionamiento de la legislación, participando en los proyectos de ley, decretos o acuerdos internacionales que contemplen aspectos tributarios.

La descripción de cada proceso involucra un objetivo, alcance y actividades específicas. Con el objetivo de medir los costos de administración, se hace necesario asociar cada Proceso Sustantivo con una o varias Unidades Organizacionales.

7.2. Procesos de Apoyo:

Los que proporcionan el sustento a los Procesos Sustantivos

Planificación y Control de Gestión	Definir los objetivos estratégicos, específicos y lineamientos a seguir en un período plurianual y elaborar los planes anuales de acción, alineados a los mismos, controlando su efectivo cumplimiento, identificando riesgos y desviaciones y adoptando las medidas correctivas necesarias para lograr que la Administración cumpla con la misión que le fue encomendada. Con tal propósito también el control abarca la verificación del accionar de los integrantes de la organización respecto a las normas y procedimientos establecidos.
Organización, Sistemas y Procedimientos	Disponer de la estructura organizativa, sistemas, procesos y procedimientos que permitan a la organización desarrollar las actividades en forma eficaz y eficiente.
Gestión de la Tecnología de la Información	Definir e implementar la estrategia tecnológica y administrar todo lo relacionado a la tecnología de la información, impulsando el uso racional de nuevas tecnologías, la adopción de mejores prácticas en la materia y garantizando la disponibilidad de los servicios informáticos que permita a la DGI cumplir con los cometidos que tiene asignados, de acuerdo con las líneas estratégicas de la organización y de la normativa vigente en materia de Gobierno Electrónico.
Gestión Humana	Disponer del capital humano altamente profesionalizado y motivado en la cantidad y calidad adecuadas para cumplir en forma eficiente y eficaz con los objetivos organizacionales.

Gestión de
Servicios y
Recursos
Materiales y
Financieros

Administrar los recursos financieros, materiales y los servicios necesarios para cumplir en forma eficiente y eficaz con los objetivos organizacionales.

Gestión de la
información

Identificar, generar, organizar y poner a disposición de los usuarios internos y/o externos, la información necesaria para permitir el desarrollo de los procesos organizacionales.

Comunicación e Imagen
Institucional

Administrar la comunicación organizacional y las relaciones interinstitucionales -mediante el uso de las técnicas y medios más apropiados para los distintos destinatarios externos e internos-, a efectos de transmitir y fortalecer la imagen de la Administración alineada con su visión y misión y promover la conciencia fiscal.

BIBLIOGRAFÍA

BASTOS, Paulo; SILVEIRA, Felipe. *América Latina En La Industria Global De Software Y Servicios: Una Visión De Conjunto*, (2011). En: Desafíos y oportunidades de la industria del software en América Latina (CEPAL, 2009). Disponible en web: <http://www.eclac.org/publicaciones/xml/5/35655/Capitulo8.pdf>

DINAPyME. *Encuesta Nacional de Mipymes industriales, comerciales y de servicios*. Uruguay: Ministerio de Industria, Energía y Minería (2012). Disponible en web: <http://www.dinapyme.gub.uy/documents/49890/0/Encuesta%20nacional%20de%20Mipymes%20comerciales%2C%20industriales%20y%20de%20servicios.%20Edici%C3%B3n%202012?version=1.0&t=1356543398000>

DINAPyME. *La Informalidad en las MIPYMES de Uruguay. Análisis de los Costos de la Formalidad*. Uruguay: Ministerio de Industria, Energía y Minería (2010).

INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICA. *Censos 2011*. Uruguay: Actualizada al 10/08/2012. Disponible en web: <http://www.ine.gub.uy/censos2011/index.html>

INTERNATIONAL FINANCE CORPORATION; The World Bank. *Doing Business 2013*, (2013). Disponible en web: <http://espanol.doingbusiness.org/data/exploreconomies/uruguay/>

MÉNDEZ RAMÍREZ, Álvaro. *Las Mypes Uruguayas, la Necesidad De Una Aproximación Cualitativa Al Sector*. Uruguay: Asociación Nacional de Micro Y Pequeñas Empresas (2013). Disponible en web: <http://www.sociologia.com.uy/2013/trabajos/327.pdf>

OBSERVA.COM. *Uruguay liderará expansión de PIB por habitante en la región*. En AMERICA ECONOMÍA, 13 abril 2011. Disponible en web: <http://www.americaeconomia.com/economia-mercados/finanzas/uruguay-liderara-expansion-de-pibpor-habitante-en-la-region>

PORTO, Luis. *Impuestos sobre la Propiedad y Desigualdad*. Uruguay: Ministerio de Economía y Finanzas (2010). Disponible en web: http://www.itdweb.org/TaxInequalityConference/Documents/Presentations/VIII.1_3_LUIS_PORTO_India_ICIR_Porto.pdf

URUGUAY. *Decreto N° 166/005*, de 30 mayo de 2005. Ministerio de Economía y Finanzas.

URUGUAY. *Ley 18.083*, 27 de diciembre de 2006. Poder Legislativo. Publicado: Diario Oficial, 18 enero de 2007, N° 27163.

URUGUAY. *Decreto N° 504/07*, de 20 de diciembre de 2007. Publicado: Publicado: Diario Oficial, 02 enero de 2008, N° 27396.