



PANORAMA DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS: ESTRUCTURA; INGRESOS, RECURSOS Y PERSONAL; FUNCIONAMIENTO Y DIGITALIZACIÓN

ISORA (International Survey on Revenue Administration)



**PANORAMA DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS:
ESTRUCTURA; INGRESOS, RECURSOS Y PERSONAL;
FUNCIONAMIENTO Y DIGITALIZACIÓN**

ISORA (International Survey on Revenue Administration)

Santiago Díaz de Sarralde Miguez

**Panorama de las administraciones tributarias: Estructura; ingresos, recursos y personal; funcionamiento y digitalización
ISORA (International Survey on Revenue Administration)**

© 2019 Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - CIAT

ISBN: 978-9962-722-02-1

Diseño Gráfico: Coordinación de Comunicación y Publicaciones del CIAT

Propiedad Intelectual: El Centro Interamericano de Administraciones Tributarias -CIAT, autoriza la reproducción total o parcial de esta obra por cualquier medio o procedimiento, conocido o por conocer, siempre que se cite adecuadamente la fuente y los titulares del Copyright. www.ciat.org

Citar: Díaz de Sarralde, Santiago (2019). *Panorama de las administraciones tributarias: Estructura; ingresos, recursos y personal; funcionamiento y digitalización. ISORA*. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT)



Agradecimiento

Se agradece a Gaspar Maldonado y Julio López, de la Dirección de Estudios del CIAT, quienes desempeñaron un papel esencial en la selección y tratamiento de las fuentes de datos utilizadas. También, queremos dar las gracias a los representantes del Grupo Técnico de Trabajo de ISORA por parte del Fondo Monetario Internacional, la Organización Intra-Europea de Administraciones Tributarias y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.

Resumen ejecutivo

ISORA

- ▶ En **ISORA** contamos con información de las administraciones tributarias de 159 países que representan el 90,37% del PIB mundial y el 88,5% de la población total del planeta en 2017 (más de 6.600 millones de personas). Entre ellos se encuentran 37 países miembros de CIAT, que suman el 39% del PIB y el 37,1% de la población.
- ▶ El 33% de los países presentes en ISORA están clasificados como de “Renta Alta” de acuerdo con las pautas del Banco Mundial, el 28 como de “Renta media alta”, el 23 de “Renta media baja” y el 15% de “Renta Baja”, aportando información de todos los continentes y regiones, con la única carencia significativa en la zona del Norte de África y Oriente Medio.
- ▶ Este trabajo sintetiza la estructura institucional, organización y autonomía de las Administraciones Tributarias (AT), sus ingresos, recursos y personal, y las características básicas de su funcionamiento, con especial atención a los procesos de digitalización de las Administraciones Tributarias, para el último año disponible (2017).

Estructura institucional, organización y autonomía

- ▶ Las AT adoptan una amplia variedad de **marcos institucionales**, prevaleciendo la estructura basada en una Dirección única dentro del ministerio correspondiente (DUM) -casi el 40%, frente a un 8,8% de estructuras que distribuyen competencias en múltiples direcciones (DMM)-, seguida de las configuraciones como Organismos semi-autónomos unificados, sin (el 22%) o con (el 24,5%) un consejo supervisor (OSU; OSUC). Un 5% de las AT tienen algún otro tipo de estructura no clasificable en las anteriores (por ejemplo, rango ministerial).
- ▶ En cuanto a sus **responsabilidades**, ISORA analiza la implicación de las AT en tareas de administración de aduanas y seguridad

social (si bien la encuesta se centra en la administración de impuestos internos), con una media del 37% en el primer caso y del 18% en el segundo. Por niveles de renta, hay más administraciones integradas de impuestos internos y aduanas conforme disminuye el nivel de renta (un 35% en los países de renta alta, frente a casi un 48% en los de baja), mientras que lo contrario sucede en cuanto a la integración de la administración de las contribuciones a la seguridad social (por encima del 20% de los países de renta alta y media-alta, frente a un 4,3% en los de baja). Por su parte, los países miembros de CIAT se parecen mucho en media a la media mundial en este aspecto (un 35% integran las aduanas y un 16,2% la seguridad social).

- ▶ En media la **estructura organizativa** más frecuente es por funciones (41,5%), seguida por la basada en los diferentes segmentos de contribuyentes (22,6%) y en los distintos impuestos (18,9%). Una jerarquía que se repite para los países de CIAT, si bien este es el agregado que alcanza un mayor porcentaje de administraciones organizadas por funciones (51,4%). En los países de renta media-baja y renta baja las pautas de organización por funciones y tipo de impuesto son menos frecuentes, mientras aumenta la articulación en torno a los segmentos de contribuyente, alcanzando un 60,9% de las administraciones de renta baja.
- ▶ Por otra parte, los datos en cuanto a la **localización del personal encargado de la lucha contra el fraude** muestran, en general y sin grandes diferencias por nivel de renta, estructuras altamente centralizadas (en torno al 60%, alcanzando un 70% en los países de CIAT), con un papel regional (21,4%) y local (11,3%) reducido.
- ▶ Hasta un 76% de las administraciones afirman contar con **autonomía** para el diseño de su estructura interna (con altos niveles en todos los estratos de renta), un 67,3% para la gestión

de su presupuesto corriente y, algo menos, un 55,3% para gestionar el presupuesto de capital. En términos de autonomía presupuestaria se aprecia cómo ésta aumenta con el nivel de renta. Los países de CIAT muestran niveles de autonomía elevados en las tres dimensiones, con un 81,1% responsables de su propia estructura interna, un 75,7 del presupuesto corriente y hasta un 67,7% del presupuesto de capital.

Recaudación y presupuestos

- ▶ La **recaudación** (ingresos internos) gestionada por las AT (lo que podríamos considerar sus resultados o su volumen de trabajo) es de media un 16,65% del PIB, con una amplia variabilidad (desde 3,5 hasta el 48,1%) y con un volumen por grupos de países creciente con la renta (10,2 – 14,2 – 15,2 – 22,2 por ciento para renta baja/media-baja/media-alta/alta, respectivamente). La media para los países miembros de CIAT es ligeramente inferior a la media global y muy próxima a la de los países de renta media-alta (15,41%).
- ▶ En cuanto a los **presupuestos** de las AT para desempeñar su actividad, en media global suponen un 0,207% del PIB, distribuidos en presupuesto corriente (un 90,5% del total; 0,187% del PIB) y de capital (el 9,5% restante; 0,020% del PIB). Por niveles de renta, el presupuesto tiene una relación inversa con la renta, pasando desde el 0,177% del PIB en los países de renta alta, hasta el 0,251% en los de baja. De igual forma, la participación del presupuesto de capital también disminuye con la renta: apenas un 3,8% del total en los países de renta alta, frente a un 13,4% en los de baja. Los países de CIAT cuentan en media con los presupuestos más reducidos, el 0,171% del PIB, distribuidos entre corrientes y de capital de forma muy similar a los países de renta alta (96% corrientes; 4% capital).
- ▶ En media, recaudar cien unidades monetarias cuesta 1,53. Este **coste** disminuye conforme aumenta el nivel de renta: desde un 2,67% en los países de renta baja, hasta 0,84% en los de renta alta. CIAT registra un coste medio del 1,24%,

superior únicamente al que registran en media los países de renta alta.

- ▶ ISORA ofrece mayor detalle en cuanto a la **composición del presupuesto**. El peso de los salarios en el total de los gastos corrientes, el cual supone de media dos tercios del total (66,71%), siendo bastante estable por grupos de países, si bien alcanza su máximo en lo de renta alta (donde los salarios suponen el 73,18% del presupuesto corriente). El gasto en formación del personal de las administraciones supone de media el 0,87% de los gastos corrientes y es claramente mayor cuanto menor es la renta (desde un 0,54% en lo de renta alta, hasta un 1,52% en los de baja). En CIAT la media es relativamente reducida, con un 0,63% de los gastos corrientes dedicados a formación.
- ▶ En cuanto al gasto en Tecnologías de la Información y las Comunicaciones (TIC), supone de media el 6,35% de los gastos corrientes y el 56,15% de los gastos de capital, siendo en este caso decreciente en ambos indicadores con el nivel de renta (desde un 10% de los corrientes y un 73% de los de capital en los países de renta alta, hasta un 3,4% y un 21,2%, en los de baja). Los países de CIAT dedican a TIC un porcentaje de los gastos corrientes similar a la media, mientras su participación en los de capital alcanza el 70%.

Personal

- ▶ El **número** de habitantes (o habitantes en edad laboral) aumenta exponencialmente conforme disminuye el nivel de renta, desde 1.524 habitantes por trabajador en los países de renta alta, hasta los 13.297 en los de renta baja (de 788 a 5.158 en población activa). Lo contrario ocurre en términos de contribuyentes activos, pasando de 610 a 53 en el IRP, de 77 a 11 en IRE y de 89 a 4 en el IVA. Dentro de este panorama mundial, los países de CIAT muestran unos valores medios en los indicadores poblacionales, mientras que los indicadores basados en el número de contribuyentes de los distintos impuestos están muy encima de la media, lo cual muestra su elevada carga de trabajo en términos relativos.

- ▶ La inmensa mayoría de los trabajadores de las ATs (más del 90% en todos los agregados de países) son de carácter **permanente y a tiempo completo**, contando, además, en general con una alta **cualificación** (en media cerca del 20% tiene un grado de Maestría o superior, mientras otro 40% alcanza el grado universitario).
- ▶ La **distribución del personal por edades** señala un mayor envejecimiento cuanto mayor es la renta y una acusada diferencia entre los países de renta alta y el resto. Si resumiésemos los datos por escalones de edad en una sola cifra los resultados serían: 46,3 años en los de renta alta; 41,5 renta media-alta; 40,5 renta media-baja; 40 renta baja. La media global sería de 42,6 años y para los países de CIAT de 44,5.
- ▶ Dentro de CIAT, encontramos tanto países con plantillas relativamente muy envejecidas como Portugal, España, Italia, Estados Unidos, Holanda o Brasil, con una edad media ligeramente superior a los 50 años, como países con una administración relativamente joven (menor de 40), entre ellos Angola, República Dominicana, Bolivia, Guatemala, Ecuador, Belice, Guyana o Honduras, esta última la más joven con un promedio de 34,5 años.
- ▶ Dado el elevado grado de estabilidad de los empleados de las AT, la edad media de sus plantillas guarda una alta correlación con la **experiencia** de los mismos en estas tareas. Los años de servicio, aun siendo elevados en todos los casos, decrecen con el nivel de renta y mientras en los países de renta alta hasta un 39% tiene más de veinte años de experiencia, este porcentaje se reduce hasta el 8,5% en los de renta baja.
- ▶ En CIAT, por países, Portugal, Italia, Holanda, Francia, Argentina, Paraguay o el Salvador superarían los 15 años de experiencia media (llegando en Portugal a los 17,9), mientras no rebasarían los 10 años en Guatemala, Ecuador, Panamá, Bolivia y Honduras (éste último con un 100% de empleados de nuevo ingreso dada la reciente y completa renovación de su plantilla).
- ▶ Los datos de **composición del personal por género** distinguen los porcentajes de hombres y mujeres en el conjunto de las plantillas y en los puestos ejecutivos. En media global las mujeres

forman el 52,2% de la plantilla, mientras que ocupan el 42,7% de los puestos ejecutivos, 9,5 puntos porcentuales menos.

- ▶ Los resultados por agrupaciones de países muestran que, en general, la participación de las mujeres disminuye con el nivel de renta, tanto en la plantilla global (del 62,7% en los de renta alta, hasta menos de la mitad, el 29,9, en los de baja) como en los puestos ejecutivos (desde el 49,4 hasta el 27,4%), si bien el desfase entre estos dos ámbitos -participación global y en puestos ejecutivos- es mucho menor en los países de renta baja (únicamente 2 puntos) que en los de alta (13,3 puntos porcentuales). Los datos disponibles para los países de CIAT muestran una situación muy similar a la media (55,6 de mujeres en la plantilla y 47,2% en los puestos ejecutivos, 8,5 puntos de diferencia), con grandes diferencias entre administraciones.
- ▶ En relación con las **políticas retributivas**, dos tercios de los países declaran vincular el desempeño a los pagos y recompensas y casi igual porcentaje (63,5%) eleva las remuneraciones en los casos positivos (los países de renta alta sobresalen en estos dos aspectos, alcanzando el 80,4% y el 74,5%, respectivamente). Menos frecuentes son los incentivos “negativos”: denegación de incrementos anuales (42,8%) o reducción de salario (28,9%) por mal desempeño. Es estos aspectos de vinculación entre desempeño y remuneración los países de CIAT presentan en media resultados modestos: únicamente un 59,5% los vincula; un 54,1% aumentando el salario; un 24,3% disminuyéndolo; y un 27% pudiendo denegar incrementos anuales.
- ▶ Por último, en cuanto a personal, ISORA plantea a las AT diversas preguntas respecto a la presencia en sus plantillas de **especialistas sectoriales**, algo que sucede en un 72,3% de los casos, sobresaliendo la existencia de expertos en el análisis cuantitativo de los datos -analistas de sistemas informáticos (69,8%), científicos de datos (37,1%) y directores de análisis de datos (35,2%)-, frente a porcentajes menores de administraciones que cuentan con especialistas en el factor humano -psicólogos (18,9%), especialistas en comportamiento (9,4%) o etnógrafos (3,1%)-.

- ▶ Esta pauta general es especialmente marcada en los países de renta baja y media-baja, mientras que en los países miembros de CIAT se quiebra en parte, al contar casi la mitad de sus AT (el 48,6%) con especialistas en psicología dentro de sus plantillas.

Funcionamiento y digitalización de las Administraciones Tributarias

- ▶ Una amplísima mayoría de AT (el 84,3%) cuenta con oficinas o **programas especiales para grandes contribuyentes** que, en media, contribuyen a más de la mitad de sus ingresos netos (el 57,3%). El papel de este segmento de contribuyentes es creciente conforme disminuye el nivel de renta de los países, desde un 43,7% de la recaudación en los de renta alta hasta un 70,4 en los de baja (la media en CIAT está cercana al promedio global, con un 55%). Algo similar ocurre con la existencia de **regímenes simplificados para pequeños contribuyentes** presentes en un 53,5% de los países, pero aumentando este porcentaje desde el 39,2 en los de alta renta hasta el 78,3 en los de baja (de nuevo en CIAT la cifra es cercana a la media con un 56,8%).
- ▶ Respecto a los programas especiales para el segmento de **pequeñas y medianas empresas** (las no incluidas en el apartado anterior), los resultados ofrecen un panorama más complejo, siendo su presencia creciente a medida que disminuye la renta de los países, pero no así su importancia en términos recaudatorios (donde el mayor porcentaje, un 31,5%, se registra en los de renta alta). Por último, la segmentación de la administración de los **contribuyentes de renta/riqueza elevada** (HNWI, High Net Wealth Individuals) está casi ausente en los países de menor renta (sólo un 8,7%, con una relevancia recaudatoria mínima, el 0,3%), mientras que su presencia comienza a ser relevante en los de mayor renta, alcanzando en términos recaudatorios un máximo del 5,7% en los de renta media-alta. En estos dos últimos casos, la importancia recaudatoria en los países de CIAT se sitúa por encima de la media mundial (un 24,6% para los programas de pequeñas y medianas empresas -respecto al 20,2% medio- y un 4,6% en los de HNWI -frente al 3,8%-).

- ▶ Los resultados muestran que el **registro** presencial es todavía el canal con más presencia (67,3% de los países y 70,5% de los registros). En cuanto a los canales alternativos, la utilización de aplicaciones (vía web o teléfonos inteligentes) ha avanzado de manera notable frente al registro en papel (el 51,6% de los países ofrecen la alternativa informática, llegando al 48,1% de los registros realizados; frente a un 59,7% y 51,5% para el papel). Por niveles de renta se observan grandes diferencias en la adopción de estas nuevas tecnologías, presentes hasta en un 72,5% de los de renta alta, frente al 21,7% en los de baja. Por número de registros también son los países de renta alta los que realizan un mayor porcentaje a través de aplicaciones (51,7%), frente a los canales tradicionales.
- ▶ Los países de CIAT superan la media de adopción del registro informático mediante aplicaciones (64,9 frente al 51,6% de media) y registran el porcentaje más bajo para la opción “en papel” (40,5 de los países, frente al 60% de media).
- ▶ En relación con los procedimientos de **presentación de las declaraciones**, la obligatoriedad de la declaración electrónica (para todos o algunos contribuyentes) está entorno al 50% para todos los impuestos -menos el de la renta personal, donde afectaría a un tercio- y se encuentra muy relacionada con el nivel de renta -en los países de baja renta se sitúa en torno al 30%, frente al, aproximadamente, 70% de los de renta alta-. La opción de declaración electrónica únicamente no existe en, aproximadamente, un 15% de los países -en todos los impuestos-, si bien existen de nuevo grandes diferencias por niveles de renta: en los de renta alta sólo entre un 5,9% (Impuesto Renta Empresas -IRE-) y un 3,9% (Impuesto Renta Personas -IRP-, Retenciones, IVA) no ofrecen esta posibilidad; mientras en los de renta baja el canal no está disponible en un 34,8 (IRE), 43,5 (IRP), 34,8 (Retenciones), o 30,4% (IVA) de los países.
- ▶ En los países miembros de CIAT la disponibilidad y obligatoriedad de la declaración electrónica está muy extendida en todas las figuras impositivas, sobre todo en su modalidad global (afectando a todos los contribuyentes) cuya implantación

- se sitúa por encima de la media global y, salvo en el caso del IRE, de la media de los países de renta alta (45,9 IRE; 29,7 IRP; 37,8 retenciones; 40,5 IVA; frente a porcentajes medios del 32,7 IRE; 13,8 IRP; 27,7 retenciones; 28,8 IVA).
- ▶ Centrándonos en los canales efectivamente usados para las declaraciones, la declaración electrónica -en su modalidad no completamente rellena con información de la propia AT- es la opción mayoritaria en media (67,5 IRE; 49,8 IRP; 69 % IVA), siendo la declaración en papel la segunda opción en importancia (25,3 IRE; 29,7 IRP; 24,3% IVA).
 - ▶ Agregando las diferentes modalidades de declaración electrónica respecto a la declaración en papel, las diferencias por niveles de renta son claros: en los países de renta alta el papel se utiliza en porcentajes mucho menores (17,3 IRE; 25,0 IRP; 12,2 IVA) que en los de renta baja (63,1 IRE; 59,9 IRP; 63,8 IVA); mientras que lo contrario ocurre con la declaración electrónica (80,5 IRE; 72,1 IRP; 83,0 IVA en los de renta alta; 36,9 IRE; 40,1 IRP; 36,2 IVA en lo de baja renta).
 - ▶ En este ámbito los países miembros de CIAT presentan, en general, los menores porcentajes de uso del papel (8,1 IRE; 15,8 IRP; 9,1 IVA) y los más elevados de implantación de la declaración electrónica (83,6 IRE; 76,7 IRP; 75,6 IVA), con varios países en los que el cien por cien de las declaraciones se presentan vía electrónica (Argentina, Brasil, Costa Rica, Italia, México, Perú o Portugal).
 - ▶ En cuanto a los **canales de pago**, los tres más utilizados son: “En persona en oficinas bancarias u otras distintas de las de la AT” (un 41,2% de los pagos y un 37,2% de su valor); “En línea” (un 33,4% de los pagos y un 38,9% de su valor); y “En persona en las oficinas de la AT” (23,9% de los pagos y 22,4% de su cuantía). El pago mediante aplicaciones móviles, correo postal y otros registran porcentajes reducidos.
 - ▶ En términos de incorporación de los canales digitales, de nuevo se observan las grandes diferencias por nivel de renta: el pago en línea en los países de renta alta supone el 52,4% del número de pagos y el 58,8% de su valor; frente a porcentajes del 6,7 y 7,1%, respectivamente, en los de renta baja.

- ▶ Los países miembros de CIAT muestran de nuevo una elevada implantación de los canales digitales, alcanzando el pago en línea hasta un 60% del valor total de los pagos recibidos, el porcentaje más alto de los agregados de países considerados. En los datos individualizados por países puede observarse que este porcentaje se eleva a cifras superiores al 80% en Argentina, Bermuda, Chile, Ecuador, Guatemala, India, Italia, México, Nicaragua, Costa Rica u Holanda (en estos dos últimos el 100% de los pagos se realizan en línea).
- ▶ Continuando con la incorporación de **servicios digitales**, la utilización de los portales de internet para ofrecer información a los contribuyentes se encuentra ampliamente generalizada, con porcentajes superiores al 90% en todos los agregados de países.
- ▶ Sin embargo, las diferencias por nivel de renta vuelven a aparecer cuando se pregunta por la existencia de herramientas y calculadoras en las webs de las ATs (un 86,3% en los países de renta alta, frente a un 52,2% en los de baja), el manejo de cuentas integradas de los contribuyentes que ofrezcan una panorámica completa de los contribuyentes en todos los principales impuestos (un 62,7% en los países de renta alta, que disminuye hasta un 41,7 en los de renta media-baja), la oferta de servicios en línea a los contribuyentes -para actualización de datos, acceso a su historial, requerimiento de acuerdos, etc.- (86,3 para renta alta; 34,8% en los de baja), el buzón digital (82,4 para renta alta; 34,8% en los de baja) o la existencia de aplicaciones móviles (presentes en un 45,1% de los países de renta alta, frente a un 27,8% en los renta media-baja).
- ▶ La existencia de sistemas de facturación electrónica constituye una excepción, encontrando su máxima implantación en los países de renta media-alta (36,4%) y media-baja (30,6%).
- ▶ Por su parte, los países miembros de CIAT muestran en media una elevada implantación de los servicios digitales, superando incluso al agregado de los países de renta alta en materias como la incorporación de herramientas en las webs (89,2%), la facturación electrónica (35,1%) o el buzón electrónico (86,5%). Por países, varios de ellos tienen implantadas todas las

tecnologías analizadas (Argentina, Brasil, Chile, Italia, Perú, Portugal o España).

- ▶ Respecto a la **facturación electrónica**, un aspecto destacado es que esta innovación tecnológica no se encuentra liderada por los países de renta alta, los cuales registran el menor grado de implantación (23,5%), superados por los países de menor renta (29,5 media-alta; 27,8% media-baja; 26,1% baja).
- ▶ De cara al futuro la factura electrónica parece seguir siendo una mayor prioridad para los países cuanto menor es su renta (países que están planificando la introducción de la factura electrónica: 19,6 de los de renta alta; 36,4 renta media-alta; 38,9 renta media-baja; 43,5% baja).
- ▶ En relación con la utilización del sistema de facturación electrónica, en un 85,7% de los casos se utiliza para monitorizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y en un 42,9% para preparar declaraciones pre-llenadas.
- ▶ Los países de CIAT liderarían el grado de implantación por grupos, con un 40,5%. En cuanto a la utilización de la información contenida en las facturas, sus datos muestran un elevado grado de uso en materia de monitorización del cumplimiento -en un 86,7% de los casos-, siendo el IVA es el principal beneficiado (se utiliza en un 80% de los casos, seguido del IRE -40%- y el IRP -33,3%-), mientras que su uso es materia de preparación de declaraciones pre-llenadas está todavía menos extendido (un 40% de media). Son de destacar algunos casos, como los de México o Chile, en los que la información se utiliza para todos los fines analizados de monitorización del cumplimiento y pre-llenado de declaraciones.

- ▶ En media, el conjunto de **deuda pendiente de cobro** aumentó en 2017 desde un 30,9 hasta un 34,9 por ciento de la recaudación, destacando su elevada cuantía en los países de renta media-alta (donde pasó del 48,2% al 52,5% de la recaudación). En cuanto a los **resultados de las auditorías**, en promedio se levantaron actas por un valor equivalente al 7,2% de la recaudación anual, siendo en los países de renta baja dónde alcanzaron el mayor porcentaje (un 12,2%). Los países de CIAT presentan en todos los casos unos valores muy próximos a la media en estas materias.

Contenido

Agradecimiento	5
Resumen ejecutivo	7
Introducción.....	17
1. ISORA: La encuesta internacional sobre administraciones tributarias	19
2. Estructura institucional, organización y autonomía de las administraciones tributarias.....	20
3. Ingresos, recursos y personal.....	24
4. Funcionamiento y digitalización de las administraciones tributarias.....	39
5. Consideraciones finales	59
6. Referencias bibliográficas.....	61

Gráficos

Gráfico 1: Países integrados en ISORA, clasificados por nivel de renta.....	19	Gráfico 17: Obligatoriedad de la declaración electrónica. IVA	45
Gráfico 2: Integración de aduanas y contribuciones a la seguridad social	20	Gráfico 18: Canales de presentación de las declaraciones	48
Gráfico 3: Estructura organizativa.....	21	Gráfico 19: Modos de pago: Los tres canales principales (% en valor).....	50
Gráfico 4: Autonomía en la administración.....	22	Gráfico 20: Provisión de servicios electrónicos (% de países)	53
Gráfico 5: Ingresos de las Administraciones Tributarias	24	Gráfico 21: Sistemas de factura electrónica (% de países).....	56
Gráfico 6: Presupuestos de las Administraciones Tributarias.....	25	Gráfico 22: Deuda pendiente de cobro y resultados de las auditorías (en % de la recaudación anual).....	58
Gráfico 7: Ingresos gestionados respecto a presupuesto de las Administraciones Tributarias (%)	25		
Gráfico 8: Gasto en salarios y formación.....	26		
Gráfico 9: Gasto en tecnologías de la información y las comunicaciones	26		
Gráfico 10: Personal de las ATs	29		
Gráfico 11: Estructura de edades del personal de las ATs	32		
Gráfico 12: Años de servicio del personal de las AT	33		
Gráfico 13: Distribución del personal por género	35		
Gráfico 14: Programas de segmentación de los contribuyentes (% de países).....	39		
Gráfico 15: Canales de registro (% de países)	42		
Gráfico 16: Obligatoriedad de la declaración electrónica. IRE.....	45		

Tablas

Tabla 1:	Marco institucional e integración de aduanas y seguridad social.....	20	Tabla 17:	Distribución del personal por género.....	34
Tabla 2:	Estructura organizativa y centralización de la lucha contra el fraude.....	21	Tabla 18:	Distribución del personal por género. CIAT.....	35
Tabla 3:	Autonomía en la administración.....	22	Tabla 19:	Remuneración y desempeño.....	36
Tabla 4:	CIAT; Estructura institucional, organización y autonomía de las Administraciones Tributarias.....	23	Tabla 20:	Remuneración y desempeño. CIAT.....	36
Tabla 5:	Ingresos y presupuesto de las Administraciones Tributarias.....	24	Tabla 21:	Especialistas dentro de las ATs.....	37
Tabla 6:	Gasto en salarios, tecnologías de la información/comunicaciones y formación de las ATs.....	26	Tabla 22:	Especialistas dentro de las ATs. CIAT.....	38
Tabla 7:	Ingresos y presupuesto de las Administraciones Tributarias de CIAT.....	27	Tabla 23:	Programas de segmentación de los contribuyentes.....	39
Tabla 8:	Gasto en salarios, tecnologías de la información y formación de las AT del CIAT.....	28	Tabla 24:	Programas de segmentación de los contribuyentes. CIAT.....	40
Tabla 9:	Personal de las ATs.....	29	Tabla 25:	Canales de registro.....	41
Tabla 10:	Personal de las ATs. CIAT.....	30	Tabla 26:	Canales de registro. CIAT (1/2).....	42
Tabla 11:	Estabilidad laboral y formación del personal.....	30	Tabla 27:	Canales de registro. CIAT (2/2).....	43
Tabla 12:	Estabilidad laboral y formación del personal. CIAT.....	31	Tabla 28:	Obligatoriedad de la declaración electrónica. IRE.....	44
Tabla 13:	Estructura de edades del personal de las ATs.....	31	Tabla 29:	Obligatoriedad de la declaración electrónica. IRP.....	44
Tabla 14:	Estructura de edades del personal de las ATs. CIAT.....	32	Tabla 30:	Obligatoriedad de la declaración electrónica. Retenciones empleadores.....	44
Tabla 15:	Años de servicio del personal de las ATs.....	33	Tabla 31:	Obligatoriedad de la declaración electrónica. IVA.....	44
Tabla 16:	Años de servicio del personal de las ATs. CIAT.....	34	Tabla 32:	Obligatoriedad de la declaración electrónica. CIAT.....	46
			Tabla 33:	Canales de recepción de las declaraciones. IRE.....	47
			Tabla 34:	Canales de recepción de las declaraciones. IRP.....	47

Tabla 35:	Canales de recepción de las declaraciones. IVA	48
Tabla 36:	Canales de recepción de las declaraciones. CIAT	49
Tabla 37:	Canales de pago	50
Tabla 38:	Canales de pago. CIAT (1/2)	51
Tabla 39:	Canales de pago. CIAT (2/2)	52
Tabla 40:	Provisión de servicios electrónicos	53
Tabla 41:	Provisión de servicios electrónicos. CIAT.....	54
Tabla 42:	Sistemas de facturación electrónica	55
Tabla 43:	Sistemas de facturación electrónica: características. CIAT	56
Tabla 44:	Sistemas de facturación electrónica: utilización. CIAT.....	57
Tabla 45:	Deuda pendiente de cobro y resultados de las auditorías (en % de la recaudación anual)	58

Introducción

En las siguientes páginas sintetizaremos parte de la información más relevante contenida en la encuesta ISORA (International Survey on Revenue Administrations) para el último año disponible (2017), en relación con la estructura institucional, organización y autonomía de las Administraciones Tributarias (ATs), sus ingresos, recursos y personal, y las características básicas de su funcionamiento, con especial atención a los procesos de digitalización de las Administraciones Tributarias (segmentación de los contribuyentes; canales de registro, declaración y pago; prestación de servicios electrónicos; sistemas de facturación electrónica; deudas pendientes de cobro; resultados de las auditorías).

Tras una breve introducción a la cobertura y antecedentes de ISORA, el contenido está organizado en **tres capítulos** que comentan los resultados de la encuesta resumidos en **45 tablas y 22 gráficos**¹, los cuales ofrecen la información de manera agregada por grupos de países (en función de su nivel de renta) y de manera individualizada para los países miembros de CIAT.

¹ Todas las tablas y gráficos son de elaboración propia, a partir de la información recopilada en ISORA y consultada en julio de 2019.



2. Estructura institucional, organización y autonomía de las administraciones tributarias

2.1. Estructura institucional y competencias en materia de aduana y seguridad social

Las AT adoptan una amplia variedad de marcos institucionales, prevaleciendo en general la estructura basada en una Dirección Única dentro del Ministerio correspondiente (DUM) -casi el 40%, frente a un 8,8% de estructuras que distribuyen competencias en múltiples direcciones (DMM)-, seguida de las configuraciones como Organismos Semiautónomos Unificados, Sin (el 22%) o con (el 24,5%) un Consejo supervisor (OSU; OSUC). Un 5% de las AT tienen algún otro tipo de estructura no clasificable en las anteriores (por ejemplo, rango ministerial).

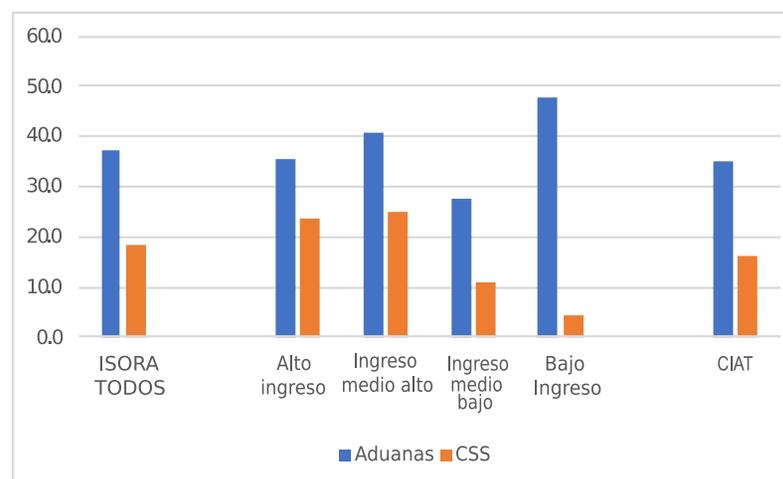
Aun existiendo diferencias por niveles de renta (por ejemplo, un porcentaje creciente de DUM conforme disminuye la renta o de OSU en los de renta alta) no puede derivarse una pauta diferencial clara en función de esta dimensión de los países. De igual forma, los países integrantes de CIAT siguen la pauta media, con un 46% organizados como una dirección única (DUM) y un 35% como organismo semiautónomo unificado con consejo (OSUC).

Tabla 1: Marco institucional e integración de aduanas y seguridad social

Países	Estructura institucional					Aduanas	CSS
	DUM	DMM	OSU	OSUC	Otros		
%							
ISORA todos	39,6	8,8	22,0	24,5	5,0	37,1	18,2
Alto ingreso	33,3	11,8	37,3	15,7	2,0	35,3	23,5
Ingreso medio alto	38,6	9,1	18,2	27,3	6,8	40,9	25,0
Ingreso medio bajo	41,7	5,6	22,2	25,0	5,6	27,8	11,1
Bajo ingreso	43,5	8,7	0,0	43,5	4,3	47,8	4,3
CIAT	45,9	2,7	10,8	35,1	5,4	35,1	16,2

En cuanto a sus responsabilidades, ISORA analiza la implicación de las AT en tareas de administración de aduanas y seguridad social (si bien la encuesta se centra en la administración de impuestos internos), con una media del 37% en el primer caso y del 18% en el segundo. Por niveles de renta, en general puede afirmarse que hay más administraciones integradas de impuestos internos y aduanas conforme disminuye el nivel de renta (un 35% en los países de renta alta, frente a casi un 48% en los de baja), mientras que lo contrario sucede en cuanto a la integración de la administración de las contribuciones a la seguridad social -CSS- (por encima del 20% de los países de renta alta y media-alta, frente a un 4,3% en los de baja). Por su parte, los países miembros de CIAT se parecen mucho en media a la media mundial en este aspecto (un 35% integran las aduanas y un 16,2% la seguridad social).

Gráfico 2: Integración de aduanas y contribuciones a la seguridad social



2.2. Estructura organizativa y localización de la lucha contra el fraude

En media la estructura organizativa más frecuente es por funciones (41,5%), seguida por la basada en los diferentes segmentos de contribuyentes (22,6%) y en los distintos impuestos (18,9%). Una jerarquía que se repite para los países de CIAT, si bien este es el agregado que alcanza un mayor porcentaje de administraciones organizadas por funciones (51,4%).

Por niveles de renta sí se aprecian diferencias significativas. En los países de renta media-baja y renta baja las pautas de organización por funciones y tipo de impuesto son menos frecuentes, mientras aumenta la articulación en torno a los segmentos de contribuyente, alcanzando un 60,9% de las administraciones de renta baja, algo que tiene su correlato en la importancia en estos países de un reducido número de grandes

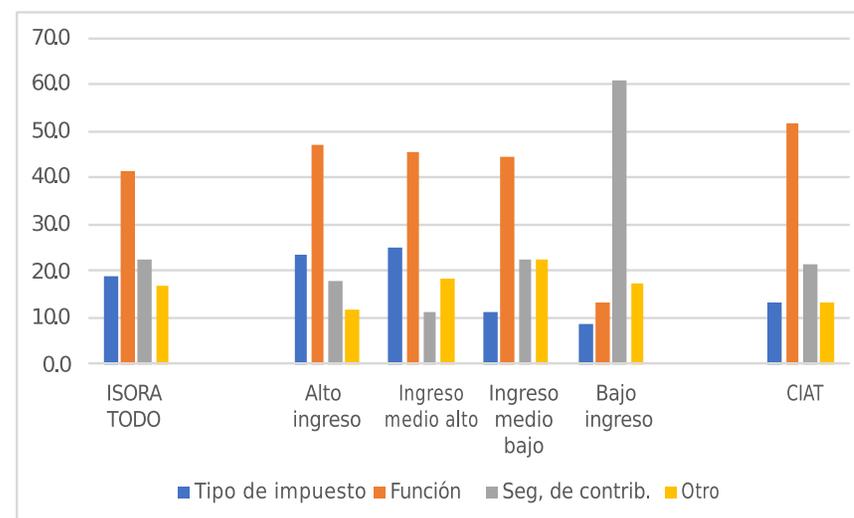
contribuyentes (un aspecto en el que profundizaremos en el apartado dedicado a las estrategias de segmentación de las administraciones tributarias).

Por otra parte, los datos en cuanto a la localización del personal encargado de la lucha contra el fraude y la gran evasión nos ofrecen una aproximación a la mayor o menor centralización de las funciones básicas de las administraciones. Los resultados de la encuesta muestran, en general y sin grandes diferencias por nivel de renta, estructuras altamente centralizadas (en torno al 60%, alcanzando un 70% en los países de CIAT), con un papel regional (21,4%) y local (11,3%) reducido.

Tabla 2: Estructura organizativa y centralización de la lucha contra el fraude

Países	Estructura organizativa				Ubicación del personal contra el fraude				
	%	Tipo de impuesto	Función	Seg. de contrib.	Otro	Centralizado	Regionalizado	Localizado	No Aplica
ISORA todos	18,9	41,5	22,6	17,0		62,3	21,4	11,3	5,0
Alto ingreso	23,5	47,1	17,6	11,8		60,8	27,5	7,8	3,9
Ingreso medio alto	25,0	45,5	11,4	18,2		63,6	18,2	9,1	9,1
Ingreso medio bajo	11,1	44,4	22,2	22,2		58,3	16,7	19,4	5,6
Bajo ingreso	8,7	13,0	60,9	17,4		65,2	26,1	8,7	0,0
CIAT	13,5	51,4	21,6	13,5		70,3	16,2	10,8	2,7

Gráfico 3: Estructura organizativa



2.3. Autonomía de las Administraciones Tributarias

Hasta un 76% de las administraciones afirman contar con autonomía para el diseño de su estructura interna (con altos niveles en todos los niveles de renta), un 67,3% para la gestión de su presupuesto corriente y, algo menos, un 55,3% para gestionar el presupuesto de capital. En términos de autonomía presupuestaria se aprecia cómo ésta aumenta con el nivel de renta (con la excepción del manejo del presupuesto de capital en las administraciones de los países de baja renta). Los países de CIAT muestran niveles de autonomía elevados en las tres dimensiones, con un 81,1% responsables de su propia estructura interna, un 75,7 del presupuesto corriente y hasta un 67,7% del presupuesto de capital.

Los datos individualizados de los países de CIAT muestran la diversidad de opciones adoptadas por los países en cuanto a la estructura de sus ATs.

Institucionalmente, las principales excepciones a las pautas más extendidas son Costa Rica (al adoptar una estructura con competencias compartidas en diversas Direcciones), Guatemala (con una Superintendencia de Administración Tributaria, SAT) y Honduras (cuyo Servicio de Administración de Rentas -SAR- tiene rango ministerial). En cuanto a sus competencias en áreas distintas de los impuestos internos, únicamente Argentina, Aruba, Brasil, Canadá, Holanda y Perú participan en materia de Seguridad Social.

La descentralización del personal de lucha contra el fraude está relacionada, en la mayoría de los casos con la descentralización política de los estados y/o su amplitud geográfica -Argentina, Bolivia, Brasil, Canadá, India, México, Estados Unidos, ...-, mientras que la mayoría muestran una elevada autonomía (con las excepciones de Angola, Belice, Bermudas, Costa Rica, Kenia, México, Panamá, Perú y Surinam).

Tabla 3: Autonomía en la administración

Países	Autonomía de la administración			
	%	Estructura interna	Presupuesto operaciones	Presupuesto capital
ISORA todos		76,1	67,3	55,3
Alto ingreso		86,3	78,4	66,7
Ingreso medio alto		70,5	63,6	50,0
Ingreso medio bajo		63,9	61,1	47,2
Bajo ingreso		91,3	60,9	56,5
CIAT		81,1	75,7	67,6

Gráfico 4: Autonomía en la administración

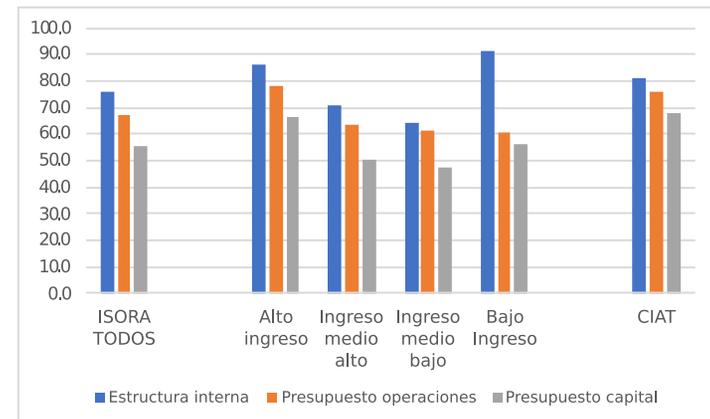


Tabla 4: CIAT: Estructura institucional, organización y autonomía de las Administraciones Tributarias

CIAT	Estructura institucional	Aduanas	CSS	Estructura organizacional	Ubicación del personal contra el fraude	Aut. en estruct. Interna	Aut. en presup. Operativo	Aut. en presup. de capital
Angola	OSUC	Sí	No	Segmento de contribuyentes	Centralizado	No	No	No
Argentina	OSUC	Sí	Sí	Función	Regionalizado	Sí	Sí	Sí
Aruba	DUM	No	Sí	Segmento de contribuyentes	Centralizado	Sí	Sí	Sí
Barbados	OSUC	No	No	Función	Localizado	Sí	Sí	Sí
Belize	DUM	No	No	Tipo de impuesto	Centralizado	Sí	No	No
Bermuda	DUM	No	No	Tipo de impuesto	Centralizado	No	No	No
Bolivia	OSUC	No	No	Función	Regionalizado	Sí	Sí	Sí
Brasil	DUM	Sí	Sí	Función	Localizado	Sí	Sí	Sí
Canadá	OSUC	No	Sí	Función	Regionalizado	Sí	Sí	Sí
Chile	OSU	No	No	Función	Regionalizado	Sí	Sí	Sí
Colombia	OSU	Sí	No	Función	Centralizado	No	Sí	Sí
Costa Rica	DMM	No	No	Función	Centralizado	Sí	No	No
República Dominicana	OSUC	No	No	Otro	Centralizado	Sí	Sí	Sí
Ecuador	DUM	No	No	Otro	Centralizado	Sí	Sí	Sí
El Salvador	DUM	No	No	Segmento de contribuyentes	Centralizado	Sí	Sí	No
Francia	DUM	No	No	Tipo de impuesto	Centralizado	Sí	Sí	Sí
Guatemala	OTROS	Sí	No	Otro	Centralizado	Sí	Sí	No
Guyana	OSUC	Sí	No	Tipo de impuesto	Centralizado	Sí	Sí	No
Honduras	OTROS	No	No	Otro	Centralizado	Sí	Sí	Sí

CIAT	Estructura institucional	Aduanas	CSS	Estructura organizacional	Ubicación del personal contra el fraude	Aut. en estruct. Interna	Aut. en presup. Operativo	Aut. en presup. de capital
India	DUM	No	No	Función	Localizado	Sí	Sí	Sí
Italia	OSU	No	No	Función	Centralizado	Sí	Sí	Sí
Jamaica	OSUC	No	No	Segmento de contribuyentes	Centralizado	No	Sí	Sí
Kenya	OSUC	Sí	No	Segmento de contribuyentes	Centralizado	Sí	No	No
México	OSUC	Sí	No	Función	Localizado	Sí	No	No
Marrueco	DUM	No	No	Segmento de contribuyentes	Regionalizado	Sí	Sí	Sí
Países Bajos	DUM	Sí	Sí	Segmento de contribuyentes	Centralizado	Sí	Sí	Sí
Nicaragua	OSU	No	No	Función	Centralizado	Sí	Sí	Sí
Nigeria	OSUC	No	No	Función	Centralizado	Sí	Sí	Sí
Panamá	DUM	No	No	Función	Centralizado	No	No	No
Paraguay	DUM	No	No	Función	Centralizado	Sí	Sí	Sí
Perú	OSUC	Sí	Sí	Función	Centralizado	Sí	No	No
Portugal	DUM	Sí	No	Función	Centralizado	Sí	Sí	Sí
España	OSUC	Sí	No	Función	Centralizado	Sí	Sí	Sí
Suriname	DUM	Sí	No	Tipo de impuesto	No existe	No	No	No
Trinidad y Tobago	DUM	No	No	Función	Centralizado	Sí	Sí	Sí
Estados Unidos	DUM	No	Sí	Segmento de contribuyentes	Regionalizado	Sí	Sí	Sí
Uruguay	DUM	No	No	Otro	Centralizado	No	Sí	Sí

3. Ingresos, recursos y personal

3.1. Ingresos y recursos

La recaudación (ingresos internos) gestionada por las ATs (lo que podríamos considerar sus resultados o su volumen de trabajo) es de media un 16,65% del PIB, con una amplia variabilidad (desde 3,5 hasta el 48,1%) y con un volumen por grupos de países creciente con la renta (10,2 – 14,2 – 15,2 – 22,2 por ciento para renta baja/media-baja/media-alta/alta, respectivamente). La media para los países miembros de CIAT es ligeramente inferior a la media global y muy próxima a la de los países de renta media-alta (15,41%).

Por supuesto, estas cifras no deben confundirse con las globales de presión fiscal, ya que únicamente incluyen los tributos gestionados por las administraciones de ingresos internos de los gobiernos centrales³. Al mismo tiempo, resulta obvio que su cuantía está condicionada no sólo por los esfuerzos o la calidad del trabajo desempeñado por estas administraciones, sino que se ve influido por múltiples circunstancias (en especial la política tributaria y las circunstancias socioeconómicas de los países) que se encuentran fuera de su control. En todo caso, si nos sirven como referencia para dar una dimensión relativa a sus actividades y para contemplar la evolución en el tiempo de los indicadores.

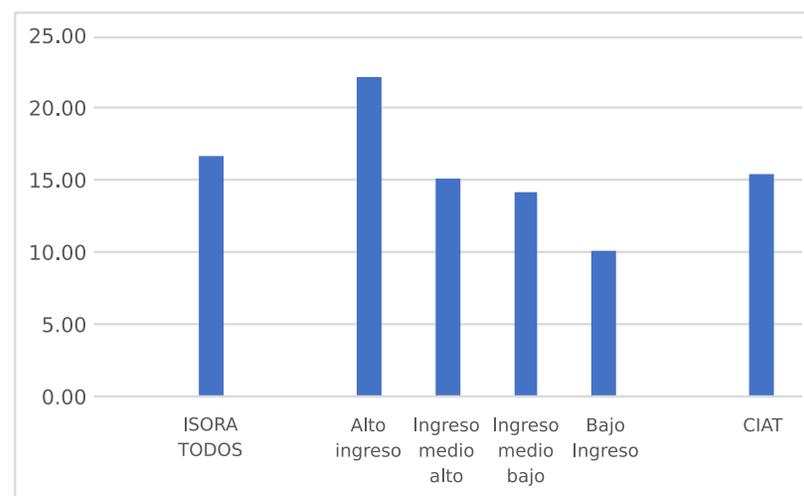
En cuanto a los presupuestos de las ATs para desempeñar su actividad, en media global suponen un 0,207% del PIB, distribuidos en presupuesto corriente (un 90,5% del total; 0,187% del PIB) y de capital (el 9,5% restante; 0,020% del PIB).

Por niveles de renta, el presupuesto tiene una relación inversa con la renta, pasando desde el 0,177% del PIB en los países de renta alta, hasta el 0,251% en los de baja. De igual forma, la participación del presupuesto de capital también disminuye con la renta: apenas un 3,8% del total en los países de renta alta, frente a un 13,4% en los de baja.

Tabla 5: Ingresos y presupuesto de las Administraciones Tributarias

Países	Ingreso/PIB (%)	Gastos de operación %PIB	Gastos de capital %PIB	Presupuesto/ Ingreso (%)
ISORA todos	16,65	0,187	0,020	1,53
Alto ingreso	22,23	0,170	0,007	0,84
Ingreso medio-alto	15,22	0,193	0,016	1,68
Ingreso medio bajo	14,22	0,188	0,030	1,65
Bajo ingreso	10,22	0,213	0,039	2,67
CIAT	15,41	0,164	0,007	1,24

Gráfico 5: Ingresos de las Administraciones Tributarias

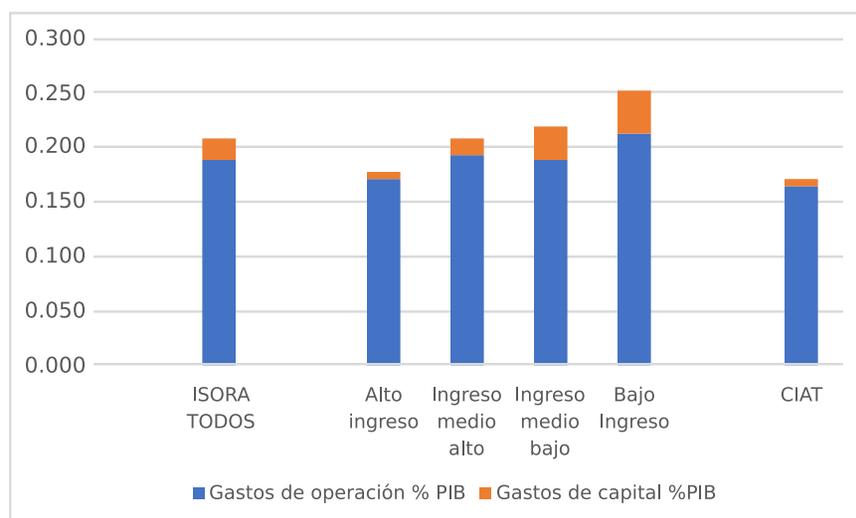


³ En CIATData (<https://www.ciat.org/ciatdata/>) pueden consultarse los datos globales de recaudación más recientes, en especial para América Latina y el Caribe.

Los países de CIAT⁴ cuentan en media con los presupuestos más reducidos, el 0,171% del PIB, distribuidos entre corrientes y de capital de forma muy similar a los países de renta alta (96% corrientes; 4% capital).

Realizando el cociente entre los ingresos recaudados y el presupuesto utilizado por cada AT podemos obtener una aproximación al coste relativo de la administración tributaria, lo cual no debe identificarse directamente como un indicador de eficiencia por múltiples razones (circunstancias que afectan a la recaudación potencial y que se encuentran fuera del control de la administración, como ya hemos comentado anteriormente).

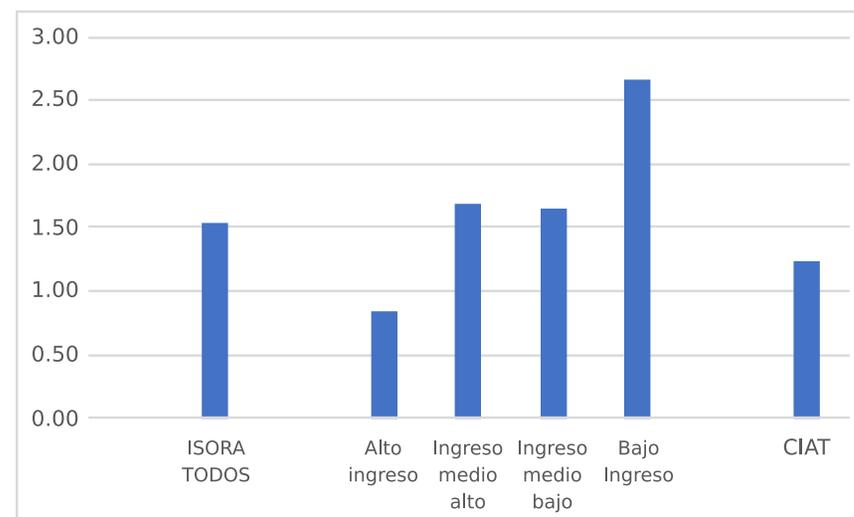
Gráfico 6: Presupuestos de las Administraciones Tributarias



En media, recaudar cien unidades monetarias cuesta 1,53. Este coste disminuye conforme aumenta el nivel de renta: desde un 2,67% en los países de renta baja, hasta 0,84% en los de renta alta. CIAT registra un coste medio del 1,24%, superior únicamente al que registran en media los países de renta alta.

ISORA ofrece mayor detalle en cuanto a la composición del presupuesto. Por ejemplo, nos permite analizar el peso de los salarios en el total de los gastos corrientes, el cual supone de media dos tercios del total (66,71%), siendo bastante estable por grupos de países, si bien alcanza su máximo en lo de renta alta (donde los salarios suponen el 73,18% del presupuesto corriente).

Gráfico 7: Ingresos gestionados respecto a presupuesto de las Administraciones Tributarias (%)



4 Los datos de recaudación, presupuestos y personal para los países de CIAT en la anterior edición de ISORA fueron analizados y pueden consultarse en Díaz de Sarralde (2018a).

Tabla 6: Gasto en salarios, tecnologías de la información/ comunicaciones y formación de las ATs

Países	% Gastos de operación - Salario	% Gastos de operación - TIC	% Gastos de capital - TIC	% Gastos de operación - Formación
ISORA todos	66,71	6,35	56,15	0,87
Alto ingreso	73,18	10,14	73,04	0,54
Ingreso medio-alto	64,62	4,89	51,87	0,96
Ingreso medio bajo	58,75	3,34	45,99	1,06
Bajo ingreso	63,58	3,42	21,24	1,52
CIAT	64,11	6,07	70,48	0,63

El gasto en formación del personal de las administraciones supone de media el 0,87% de los gastos corrientes y es claramente mayor cuanto menor es la renta (desde un 0,54% en lo de renta alta, hasta un 1,52% en los de baja). En CIAT la media es relativamente reducida, con un 0,63% de los gastos corrientes dedicados a formación.

En cuanto al gasto en Tecnologías de la Información y las Comunicaciones (TIC), supone de media el 6,35% de los gastos corrientes y el 56,15% de los gastos de capital, siendo en este caso decreciente en ambos indicadores con el nivel de renta (desde un 10% de los corrientes y un 73% de los de capital en los países de renta alta, hasta un 3,4% y un 21,2%, en los de baja). Los países de CIAT dedican a TIC un porcentaje de los gastos corrientes similar a la media, mientras su participación en los de capital alcanza el 70%.

Por países, dentro de CIAT la dimensión de la recaudación gestionada por las ATs va desde el 3,5% de Nigeria hasta el 33,3 de Holanda, mientras que el coste de la recaudación varía desde el 0,39% de Estados Unidos hasta superar el 4% en Angola. Esta amplia dispersión se repite al contemplar el porcentaje de salarios respecto a gastos corrientes (desde el 29% de Bermudas hasta el 94% de Colombia), el de formación respecto al total de corrientes (un 0,02 en Uruguay frente al 3% en Nigeria), el de

TIC respecto a gastos corrientes (0,07 en México, 17,7 en Holanda) o el de TIC en relación con los gastos de capital (17,8 en Nigeria, 100% en Holanda, India, Panamá, Paraguay, El Salvador o Guatemala).

Gráfico 8: Gasto en salarios y formación

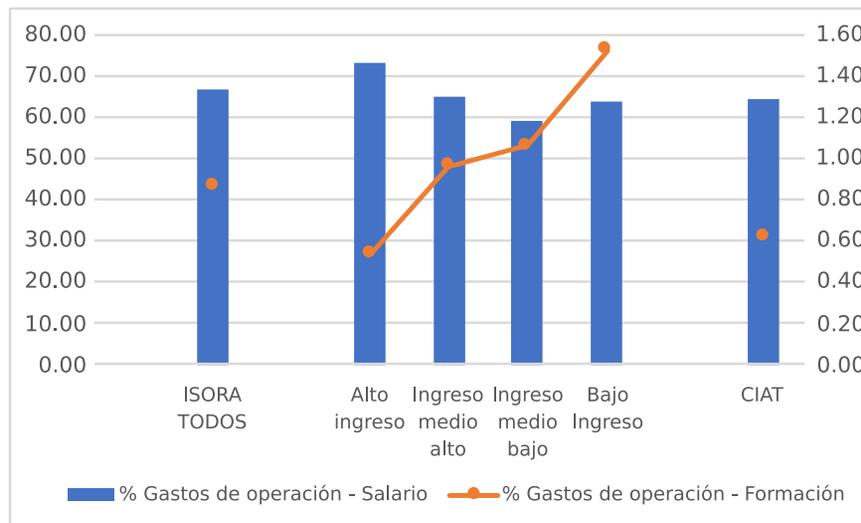


Gráfico 9: Gasto en tecnologías de la información y las comunicaciones

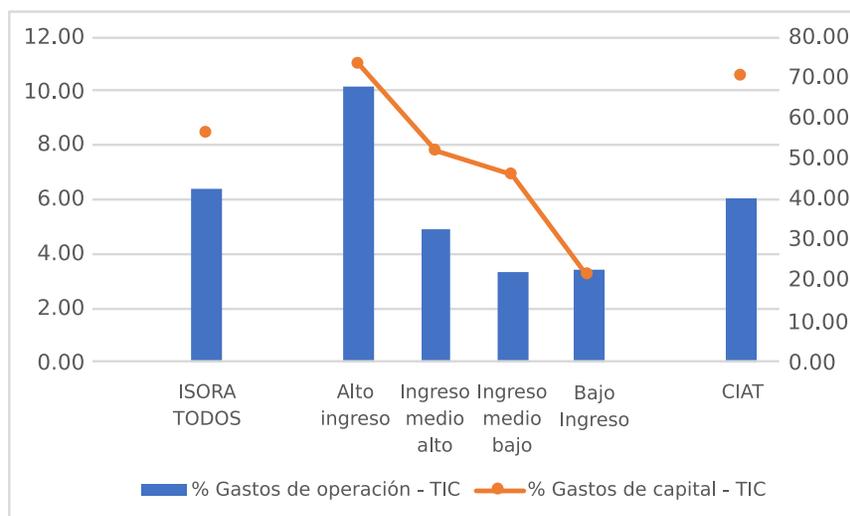


Tabla 7: Ingresos y presupuesto de las Administraciones Tributarias de CIAT

CIAT	Ingreso/PIB (%)	Gastos de operación %PIB	Gastos de capital %PIB	Presupuesto/ Ingreso (%)
Angola	6,37	0,265	0,010	4,32
Argentina	26,93			
Aruba				
Barbados	24,88	0,160		0,64
Belice	13,78	0,270	0,008	2,02
Bermuda				
Bolivia	24,61	0,215	0,012	0,93
Brasil	18,74	0,123	0,005	0,69
Canadá	18,84	0,229	0,003	1,24
Chile	12,47	0,118	0,004	0,98
Colombia	13,22	0,084	0,005	0,67
Costa Rica	9,21	0,109	0,000	1,18
República Dominicana	10,69	0,123	0,012	1,26
Ecuador	12,20	0,075		0,61
El Salvador	17,98	0,078	0,002	0,44
Francia	17,78	0,157		0,89
Guatemala	10,11	0,054	0,000	0,53
Guyana	15,48			
Honduras	18,61	0,086	0,017	0,56

CIAT	Ingreso/PIB (%)	Gastos de operación %PIB	Gastos de capital %PIB	Presupuesto/ Ingreso (%)
India	5,07	0,036	0,001	0,74
Italia	21,75	0,183	0,009	0,88
Jamaica	17,26	0,452	0,018	2,72
Kenya	13,00	0,059		0,46
México	17,62	0,071	0,000	0,40
Marrueco	12,43	0,079	0,005	0,68
Países Bajos	33,27	0,254	0,005	0,78
Nicaragua	11,96	0,120	0,005	1,04
Nigeria	3,49	0,101	0,027	3,66
Panamá	9,32	0,052	0,003	0,58
Paraguay	5,19	0,070	0,013	1,60
Perú	15,32	0,207		1,35
Portugal	24,24	0,262	0,010	1,12
España	16,67	0,107	0,004	0,66
Suriname	14,10	0,179	0,004	1,30
Trinidad y Tobago	12,80	0,117	0,000	0,91
Estados Unidos	15,37	0,056	0,003	0,39
Uruguay	18,58	0,166	0,003	0,91
Promedio	15,41	0,164	0,007	1,24

Tabla 8: Gasto en salarios, tecnologías de la información y formación de las AT del CIAT

CIAT	% Gastos de operación - Salario	% Gastos de operación - TIC	% Gastos de capital - TIC	% Gastos de operación - Formación
Angola				
Argentina				
Aruba				
Barbados	87,04	6,54		1,83
Belice	42,11			
Bermuda	29,33	2,26	96,43	0,05
Bolivia	41,96	2,84	71,20	0,24
Brasil	51,94	17,07	45,60	0,20
Canadá	74,69	12,36	99,53	0,21
Chile	89,63	7,66	79,26	0,58
Colombia	94,47	5,53	0,00	0,00
Costa Rica	62,42			0,15
República Dominicana	37,27	7,46	42,51	0,77
Ecuador	77,64			0,00
El Salvador	86,20	2,01	100,00	0,00
Francia	92,00	5,07		1,38
Guatemala	32,05	0,00	100,00	1,50
Guyana				
Honduras	82,73	0,14	62,32	0,69

CIAT	% Gastos de operación - Salario	% Gastos de operación - TIC	% Gastos de capital - TIC	% Gastos de operación - Formación
India	59,78	10,94	100,00	0,50
Italia	57,78	5,52	45,17	0,03
Jamaica	52,65	1,36		0,51
Kenya				
México	61,81	0,07	0,00	0,06
Marrueco	81,59	3,17	64,21	0,20
Países Bajos	72,74	17,67	100,00	2,31
Nicaragua	75,91	2,87	87,79	2,31
Nigeria	60,03	5,12	17,81	3,01
Panamá	52,99	9,94	100,00	0,62
Paraguay	49,82	7,66	100,00	0,15
Perú				
Portugal	77,67	5,60	97,05	0,20
España	80,43	5,17	19,36	0,25
Suriname	72,12	2,50		
Trinidad y Tobago	66,08	8,46		0,07
Estados Unidos	75,73	14,60	97,93	0,35
Uruguay	86,45	2,08	94,93	0,02
Promedio	64,11	6,07	70,48	0,63

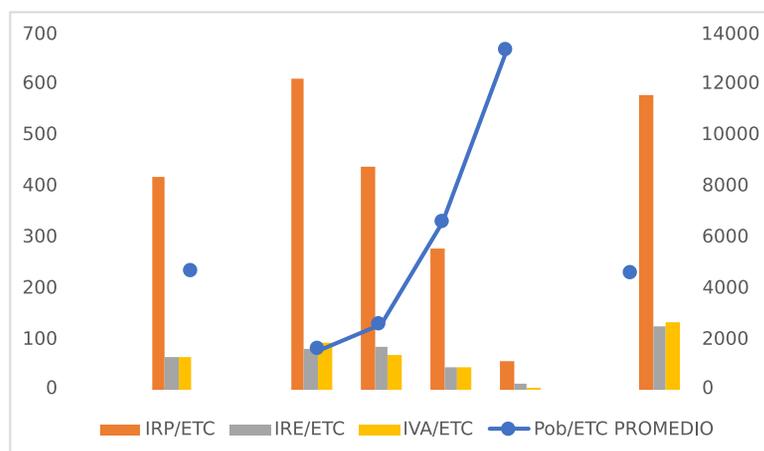
3.2. Personal de las ATs

ISORA cuenta con datos muy detallados de la plantilla de administradores tributarios, casi un millón ochocientos mil trabajadores (en su equivalencia a tiempo completo-ETC-), de los que aproximadamente medio millón corresponden a las ATs de los países miembros de CIAT. De cara a valorar en términos relativos y comparables la dimensión de las distintas ATs en esta materia, el personal se pone en relación con la población (y la población en edad laboral) y los contribuyentes activos (o totales en los casos en los que los países no realizan esta distinción entre registrados y activos) en los principales tributos (IRP, IRE, IVA).

Estas dos dimensiones ofrecen un panorama divergente cuya explicación reside en las muy diferentes estructuras económicas y demográficas de los países. Así, el número de habitantes (o habitantes en edad laboral) aumenta exponencialmente conforme disminuye el nivel de renta, desde 1.524 habitantes por trabajador en los países de renta alta, hasta los 13.297 en los de renta baja (de 788 a 5.158 en población activa). Lo contrario ocurre en términos de contribuyentes activos, pasando de 610 a 53 en el IRP, de 77 a 11 en IRE y de 89 a 4 en el IVA.

Tabla 9: Personal de las ATs

	Personal empleado	POB/ETC	POB ACT/ETC	IRP/ETC	IRE/ETC	IVA/ETC
Países	TOTAL	PROMEDIO				
ISORA todos	1.780.585	4.611	2.065	417	61	61
Alto ingreso	741.032	1.524	788	610	77	89
Ingreso medio-alto	784.970	2.538	1.229	440	83	67
Ingreso medio bajo	209.529	6.570	2.757	276	42	42
Bajo ingreso	34.673	13.297	5.158	53	11	4
CIAT	478.667	4.505	1.995	580	123	130

Gráfico 10: Personal de las ATs

Aunque existen múltiples causas de esta divergencia en la carga de trabajo derivada de los distintos indicadores, es bastante probable que las circunstancias demográficas (mayor crecimiento de la población en los países de menor renta) y económicas (una estructura económica menos desarrollada conforme disminuye la renta, acompañada de mayor informalidad, economía sumergida, debilidad de los impuestos directos y dependencia de un reducido número de grandes contribuyentes) expliquen en gran medida las diferencias.

Dentro de este panorama mundial, los países de CIAT muestran unos valores medios en los indicadores poblacionales, mientras que los indicadores basados en el número de contribuyentes de los distintos impuestos están muy encima de la media, lo cual muestra su elevada carga de trabajo en términos relativos. Por países, los datos revelan la amplia diversidad de circunstancias, desde el reducido número de contribuyentes por empleado en Guatemala (fruto de las carencias de su estructura económica, ya que por población los valores son cercanos a la media), hasta la elevada carga de trabajo de países tan distintos como Aruba, Brasil, Chile, Nigeria o Paraguay.

Tabla 10: Personal de las ATs. CIAT

CIAT	Personal empleado	POB/ETC	POB ACT/ETC	IRP/ETC	IRE/ETC	IVA/ETC
Países	TOTAL	Promedio %	Promedio %	Promedio %	Promedio %	Promedio %
Angola	3.739	7.965,8	3.289,3	1.213,3	33,4	
Argentina	21.703	2.039,9	917,0	49,6	16,1	49,2
Aruba	34	3.096,0		1.671,8	232,9	346,4
Barbados	322	887,3	473,4			
Belize	141	2.657,3	1.222,3	1.333,6	178,1	34,4
Bermuda	23	2.845,3				
Bolivia	1.726	6.403,0	2.950,9	41,1	142,0	150,5
Brasil	21.797	9.601,7	4.784,1	1.236,5	918,3	
Canadá	43.216	849,4	465,0	687,6	79,9	80,4
Chile	4.971	3.632,0	1.803,1	1.972,4	292,3	216,9
Colombia	9.388	5.226,4	2.814,4	233,4	46,1	45,7
Costa Rica	942	5.207,8	2.429,4	510,1	182,8	112,7
República Dominicana	2.960	3.637,5	1.716,5	57,8	50,5	59,7
Ecuador	3.348	4.965,6	2.425,4	339,5	46,0	385,5
El Salvador	1.001	6.371,5	2.841,2	371,8	38,9	109,9
Francia	104.873	640,0	289,5	484,9	21,0	37,3
Guatemala	4.948	3.418,3	1.376,9	1,0	0,5	20,7
Guyana	1.152	675,2	276,6	223,2	2,9	2,8
Honduras	1.128	8.213,7	3.823,6	100,6	24,9	59,8
India						
Italia	38.639	1.567,1	658,9	727,5	58,3	126,6
Jamaica	2.163	1.336,2	694,2	18,5	5,0	7,4
Kenya	4.941	10.058,7	3.916,7			
México	27.534	4.691,0	2.109,1	2.278,3	70,5	324,9
Marrueco	5.190	6.886,2	2.449,8	193,1	65,7	101,9
Países Bajos	31.547	543,1	288,3	377,5	24,1	58,8
Nicaragua	1.541	4.034,8	1.907,6	54,4	15,1	18,0
Nigeria	6.660	28.661,6	8.852,7	177,7	482,5	400,4
Panamá	886	4.625,9	2.248,0	157,9	89,3	45,2
Paraguay	987	6.901,0	3.430,4	61,1	336,5	481,9

CIAT	Personal empleado	POB/ETC	POB ACT/ETC	IRP/ETC	IRE/ETC	IVA/ETC
Países	TOTAL	Promedio %	Promedio %	Promedio %	Promedio %	Promedio %
Perú	10.742	2.994,4	1.666,6	709,8	110,5	110,2
Portugal	10.995	936,2	470,6	474,3	43,1	62,8
España	25.152	1.851,6	913,1	787,6	63,0	136,8
Suriname	691	815,3	320,4			
Trinidad y Tobago	1.015	1.348,9	664,4	28,1	25,7	16,9
Estados Unidos	81.229	4.009,9	2.012,4			
Uruguay	1.343	2.573,9	1.317,3	1.403,4	121,1	176,9
Total/Promedio	478.667	4.504,7	1.994,7	579,9	123,1	130,4

La inmensa mayoría de los trabajadores de las ATs (más del 90% en todos los agregados de países) son de carácter permanente y a tiempo completo, contando, además, en general con una alta cualificación (en media cerca del 20% tiene un grado de Maestría o superior, mientras otro 40% alcanza el grado universitario). La Tabla para los países de CIAT permite observar de nuevo la variabilidad de los datos individuales, con países en los que el porcentaje de aquellos con titulación de Maestría o equivalente supera el 30% (Aruba, Ecuador o Marruecos) o en los que la proporción de graduados universitarios se aproxima o supera el 70% (Brasil, Chile, Costa Rica, Nigeria o Perú).

Tabla 11: Estabilidad laboral y formación del personal

Países	Administración tributaria Personal (%)		
	Tiempo completo Permanente	Maestría o superior	Licenciatura
ISORA todos	94,6	19,3	40,9
Alto ingreso	90,6	19,6	32,5
Ingreso medio-alto	94,2	16,3	43,0
Ingreso medio bajo	98,1	23,9	43,5
Bajo ingreso	99,2	17,3	51,6
CIAT	92,3	12,4	42,8

Tabla 12: Estabilidad laboral y formación del personal. CIAT

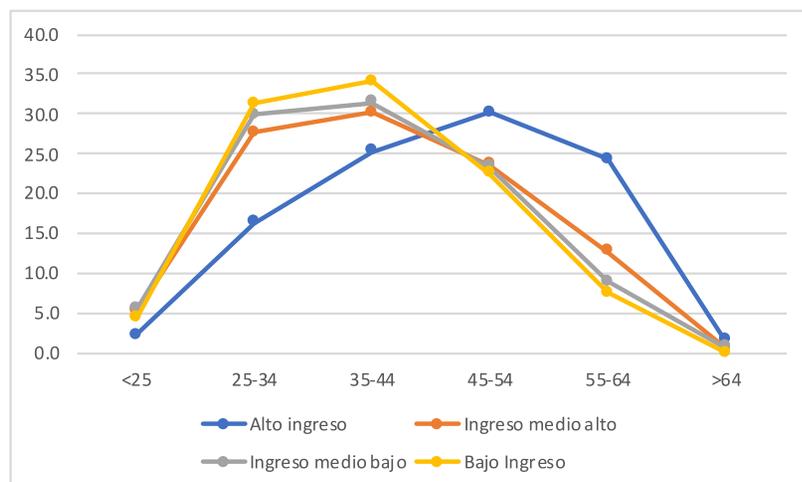
CIAT	Administración tributaria Personal (%)			
	Países	Tiempo completo Permanente	Maestría o superior	Licenciatura
Angola		74,0	1,6	46,4
Argentina		99,6	4,0	50,6
Aruba		100,0	32,4	14,7
Barbados		99,4	18,6	28,0
Belice		100,0	2,8	20,6
Bermuda		100,0	13,0	34,8
Bolivia		100,0	1,4	10,8
Brasil		100,0	0,6	75,9
Canadá		70,1		
Chile		100,0		68,4
Colombia		80,8	6,5	30,8
Costa Rica		100,0	20,7	66,9
República Dominicana		100,0	16,6	63,4
Ecuador		95,0	36,0	51,9
El Salvador		100,0	8,7	56,9
Francia		82,4	29,0	33,3
Guatemala		87,1	9,5	41,5
Guyana		100,0		
Honduras		99,8	8,3	57,4
India				
Italia		92,5	10,3	37,6
Jamaica		87,4	10,5	33,8
Kenya			7,2	43,7
México		99,5	1,9	41,9
Marrueco		100,0	37,0	31,3
Países Bajos		70,7	17,9	38,4
Nicaragua		100,0	7,8	38,0
Nigeria		100,0	18,4	67,6
Panamá		100,0	13,1	39,2
Paraguay		78,9	10,3	44,5
Perú		66,8	9,1	68,0

CIAT	Administración tributaria Personal (%)			
	Países	Tiempo completo Permanente	Maestría o superior	Licenciatura
Portugal		100,0	3,3	47,3
España		100,0		
Suriname		85,1		24,7
Trinidad y Tobago		82,7	4,4	11,8
Estados Unidos		79,6		
Uruguay		99,9		48,9
Promedio		92,3	12,4	42,8

La distribución del personal por edades señala un mayor envejecimiento cuanto mayor es la renta y una acusada diferencia entre los países de renta alta y el resto. Si resumiésemos los datos por escalones de edad en una sola cifra -tomando los valores centrales de cada intervalo intermedio y los valores límite en los dos extremos- los resultados serían: 46,3 años renta alta; 41,5 renta media alta; 40,5 renta media baja; 40 renta baja. La media global sería de 42,6 años y para los países de CIAT de 44,5.

Tabla 13: Estructura de edades del personal de las ATs

Países	Personal Permanente de la Adm. Trib. - Grupos por edad (%)					
	<25	25-34	35-44	45-54	55-64	>64
ISORA todos	4,5	24,6	29,2	25,5	15,2	0,9
Alto ingreso	2,3	16,4	25,3	30,1	24,3	1,6
Ingreso medio-alto	5,2	27,6	30,2	23,6	12,7	0,7
Ingreso medio bajo	5,5	30,0	31,4	23,3	9,0	0,8
Bajo ingreso	4,4	31,3	34,1	22,5	7,6	0,1
CIAT	2,5	21,4	28,0	26,7	19,8	1,7

Gráfico 11: Estructura de edades del personal de las ATs

Dentro de CIAT, encontramos tanto países con plantillas relativamente muy envejecidas como Portugal, España, Italia, Estados Unidos, Holanda o Brasil, con una edad media ligeramente superior a los 50 años, como países con una administración relativamente joven (menor de 40), entre ellos Angola, República Dominicana, Bolivia, Guatemala, Ecuador, Belice, Guyana o Honduras, esta última la más joven con un promedio de 34,5 años.

Tabla 14: Estructura de edades del personal de las ATs. CIAT

CIAT	Personal Permanente de la Adm. Trib. - Grupos por edad						
	Países	<25	25-34	35-44	45-54	55-64	>64
Angola		1,1	32,8	40,6	16,8	8,7	0,0
Argentina		1,0	8,8	23,3	36,1	28,2	2,6
Aruba		0,0	23,5	20,6	35,3	20,6	0,0
Barbados		6,3	25,3	25,0	21,9	18,8	2,8
Belice		10,6	34,0	30,5	22,0	2,8	0,0
Bermuda		0,0	8,7	30,4	26,1	34,8	0,0
Bolivia		1,9	37,1	37,7	15,6	6,3	1,4
Brasil		0,2	8,3	21,4	33,2	31,1	5,9
Canadá		0,8	11,2	25,5	36,4	23,6	2,6

CIAT	Personal Permanente de la Adm. Trib. - Grupos por edad						
	Países	<25	25-34	35-44	45-54	55-64	>64
Chile		0,9	18,6	33,0	25,8	16,0	5,7
Colombia		0,9	12,6	24,8	30,6	27,6	3,5
Costa Rica		0,0	17,0	26,6	30,6	24,4	1,4
República Dominicana		7,8	31,6	29,5	20,1	9,2	1,8
Ecuador		0,5	35,2	53,3	9,2	1,7	0,1
El Salvador		0,3	17,8	27,6	36,2	14,1	4,1
Francia		0,7	10,3	21,6	32,2	34,6	0,5
Guatemala		4,2	35,1	41,2	11,2	7,1	1,1
Guyana		14,4	33,9	27,8	16,4	7,4	0,1
Honduras		9,1	53,6	26,4	8,2	2,7	0,1
India							
Italia		0,0	4,2	21,6	27,7	42,7	3,8
Jamaica		4,8	28,0	35,8	22,3	8,9	0,1
Kenya		0,5	24,2	33,9	26,4	15,0	0,0
México		4,1	31,4	26,2	26,0	10,5	1,8
Marrueco		1,0	36,6	20,6	27,4	14,4	0,0
Países Bajos		0,9	10,5	15,6	29,0	43,1	0,9
Nicaragua		3,6	22,6	26,6	29,1	16,9	1,2
Nigeria		0,1	11,5	42,9	38,5	6,9	0,0
Panamá		4,5	20,5	28,3	23,7	19,5	3,4
Paraguay		0,0	15,7	31,5	34,7	17,2	1,0
Perú		1,9	30,8	24,8	26,4	12,1	3,9
Portugal		0,0	1,1	20,8	32,4	44,0	1,6
España		0,0	4,0	13,1	40,7	40,1	2,1
Suriname		0,0	26,0	17,6	32,4	24,1	0,0
Trinidad y Tobago		5,2	23,8	34,6	24,6	11,3	0,4
Estados Unidos		0,1	6,9	19,2	34,2	32,6	7,0
Uruguay		1,0	16,5	27,0	20,3	33,1	2,1
Promedio		2,5	21,4	28,0	26,7	19,8	1,7

Dado el elevado grado de los empleados de las ATs, la edad media de sus plantillas guarda una alta correlación con la experiencia de los mismos en estas tareas. Los años de servicio, aun siendo elevados en todos los casos, decrecen con el nivel de renta y mientras en los países de renta alta hasta un 39% tiene más de veinte años de experiencia, este porcentaje se reduce hasta el 8,5% en los de renta baja. De nuevo, si calculamos una media aproximada (tomando los valores centrales de cada intervalo intermedio y los valores límite en los dos extremos) la media de todos los países sería de 12 años (cerca a los 12,6 años para CIAT), con 13,8 para los países de renta alta, 11,8 para los de media-alta, 11,2 en los de media-baja y 9,3 en los de baja renta.

En CIAT, por países, Portugal, Italia, Holanda, Francia, Argentina, Paraguay o el Salvador superarían los 15 años de experiencia media (llegando en Portugal a los 17,9), mientras no rebasarían los 10 años en Guatemala, Ecuador, Panamá, Bolivia y Honduras (éste último con un 100% de empleados de nuevo ingreso dada la reciente y completa renovación de su plantilla).

Tabla 15: Años de servicio del personal de las ATs

Personal Permanente de la Adm. Trib. – Años de servicio (AÑOS; %)				
Países	<5	5 to 9	10 to 19	>20
ISORA todos	24,6	21,4	27,0	27,0
Alto ingreso	18,4	15,4	26,9	39,3
Ingreso medio-alto	27,4	19,2	28,8	24,6
Ingreso medio bajo	27,2	25,3	25,2	22,3
Bajo ingreso	32,8	34,2	24,5	8,5
CIAT	23,4	17,9	26,9	31,8

Gráfico 12: Años de servicio del personal de las AT

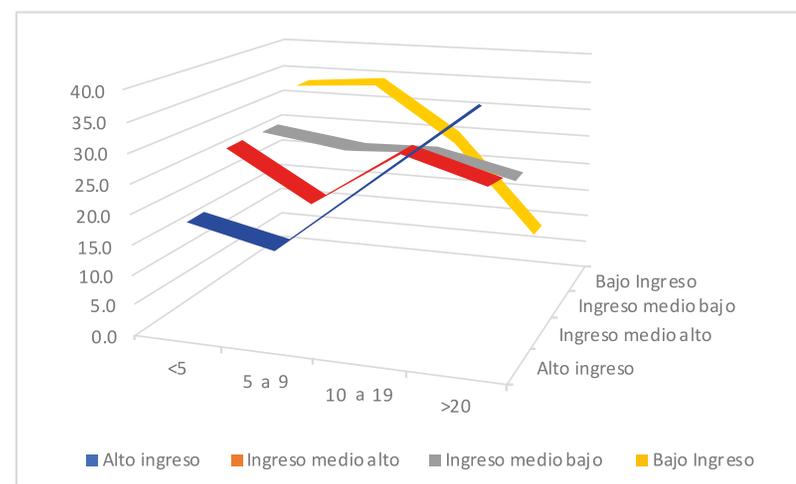


Tabla 16: Años de servicio del personal de las ATs. CIAT

CIAT	Personal Permanente de la Adm. Trib. – Años de servicio (años; %)				
	Países	<5	5 a 9	10 a 19	>20
Angola		33,4	29,4	20,3	17,0
Argentina		9,6	13,2	20,2	56,9
Aruba		26,5	5,9	23,5	44,1
Barbados		14,4	15,6	41,9	28,1
Belice		24,8	27,7	27,0	20,6
Bermuda		17,4	17,4	43,5	21,7
Bolivia		56,4	33,4	6,7	3,5
Brasil					
Canadá		10,9	22,6	37,1	29,4
Chile		24,1	16,1	32,1	27,7
Colombia		17,4	23,0	14,8	44,8
Costa Rica		15,9	15,4	25,6	43,1
República Dominicana		32,5	19,4	35,1	13,1
Ecuador		39,2	21,5	39,3	0,0
El Salvador		5,4	17,2	32,2	45,3
Francia		10,1	10,2	23,2	56,6
Guatemala		38,8	21,5	39,7	0,0
Guyana		27,4	24,4	35,0	13,2
Honduras		100,0	0,0	0,0	0,0
India					
Italia		7,6	9,1	23,6	59,7
Jamaica		15,9	17,8	43,5	22,8
Kenya		20,3	17,3	30,6	31,7
México		34,9	16,4	29,0	19,7
Marrueco		19,7	22,9	12,3	45,1
Países Bajos		13,9	4,4	20,8	60,8
Nicaragua		17,7	15,3	43,5	23,4
Nigeria		5,8	40,9	17,6	35,7
Panamá		52,9	22,3	10,8	13,9
Paraguay		14,1	11,3	16,4	58,2
Perú		38,3	12,5	16,6	32,5

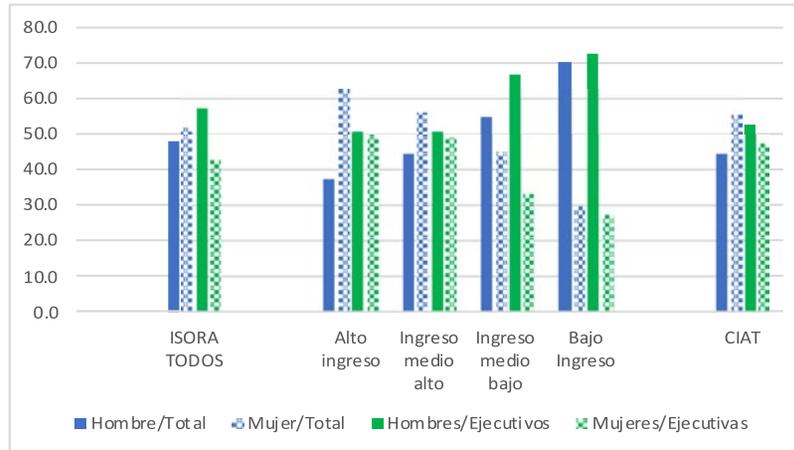
CIAT	Personal Permanente de la Adm. Trib. – Años de servicio (años; %)				
	Países	<5	5 a 9	10 a 19	>20
Portugal		0,5	3,1	29,6	66,8
España		11,0	13,7	42,8	32,5
Suriname					
Trinidad y Tobago		10,7	21,7	36,9	30,7
Estados Unidos		4,9	21,2	31,6	42,3
Uruguay		24,7	25,5	10,1	39,7
Promedio		23,4	17,9	26,9	31,8

Los datos de composición del personal por género distinguen los porcentajes de hombres y mujeres en el conjunto de las plantillas y en los puestos ejecutivos. En media global las mujeres forman el 52,2% de la plantilla, mientras que ocupan el 42,7% de los puestos ejecutivos, 9,5 puntos porcentuales menos.

Los resultados por agrupaciones de países muestran que, en general, la participación de las mujeres disminuye con el nivel de renta, tanto en la plantilla global (del 62,7% en los de renta alta, hasta menos de la mitad, el 29,9, en los de baja) como en los puestos ejecutivos (desde el 49,4 hasta el 27,4%), si bien el desfase entre estos dos ámbitos -participación global y en puestos ejecutivos- es mucho menor en los países de renta baja (únicamente 2 puntos) que en los de alta (13,3 puntos porcentuales).

Tabla 17: Distribución del personal por género

Personal Permanente de la Adm. Trib. – Distribución por género(%)				
Países	Hombre/total	Mujer/total	Hombres/Ejecutivos	Mujeres/Ejecutivos
ISORA todos	47,8	52,2	57,3	42,7
Alto ingreso	37,3	62,7	50,6	49,4
Ingreso medio-alto	44,2	55,8	50,8	49,2
Ingreso medio bajo	55,0	45,0	66,5	33,5
Bajo ingreso	70,1	29,9	72,6	27,4
CIAT	44,4	55,6	52,8	47,2

Gráfico 13: Distribución del personal por género

Los datos disponibles para los países de CIAT muestran una situación muy similar a la media (55,6 de mujeres en la plantilla y 47,2% en los puestos ejecutivos, 8,5 puntos de diferencia), con grandes diferencias entre administraciones.

Tabla 18: Distribución del personal por género. CIAT

CIAT	Personal Permanente de la Adm. Trib. – Distribución por género (%)			
Países	Hombre/total	Mujer/total	Hombre/Ejecutivos	Mujer/Ejecutivos
Angola	53,3	46,7	68,2	31,8
Argentina	54,3	45,7	59,9	40,1
Aruba	29,4	70,6	0,0	100,0
Barbados	37,5	62,5		
Belize	26,2	73,8	0,0	100,0
Bermuda	4,3	95,7	0,0	100,0
Bolivia	42,3	57,7	48,0	52,0
Brasil	61,7	38,3	84,3	15,7
Canadá	41,5	58,5	49,8	50,2
Chile	48,1	51,9	54,1	45,9
Colombia	43,0	57,0	37,6	62,4
Costa Rica	40,7	59,3	38,8	61,2
República Dominicana	41,0	59,0	47,8	52,2

CIAT	Personal Permanente de la Adm. Trib. – Distribución por género (%)			
Países	Hombre/total	Mujer/total	Hombre/Ejecutivos	Mujer/Ejecutivos
Ecuador	38,1	61,9	67,6	32,4
El Salvador	50,5	49,5	61,2	38,8
Francia	40,4	59,6	48,9	51,1
Guatemala	55,4	44,6	60,0	40,0
Guyana	42,8	57,2		
Honduras	41,2	58,8	38,5	61,5
India				
Italia	49,5	50,5	69,0	31,0
Jamaica	25,3	74,7	50,0	50,0
Kenya	59,8	40,2	73,5	26,5
México	45,4	54,6	50,7	49,3
Marrueco	52,2	47,8	67,3	32,7
Países Bajos	60,9	39,1	67,2	32,8
Nicaragua	48,3	51,7	62,5	37,5
Nigeria	61,4	38,6	100,0	0,0
Panamá	36,1	63,9	45,7	54,3
Paraguay	58,4	41,6	50,0	50,0
Perú	57,0	43,0	63,0	37,0
Portugal	40,5	59,5	57,3	42,7
España	47,0	53,0	72,2	27,8
Suriname	56,7	43,3	56,5	43,5
Trinidad y Tobago	25,6	74,4		
Estados Unidos				
Uruguay	36,5	63,5	40,4	59,6
Promedio	44,4	55,6	52,8	47,2

En relación con las políticas retributivas, dos tercios de los países declaran vincular el desempeño a los pagos y recompensas y casi igual porcentaje (63,5%) eleva las remuneraciones en los casos positivos (los países de renta alta sobresalen en estos dos aspectos, alcanzando el 80,4% y el 74,5%, respectivamente). Menos frecuentes son los incentivos “negativos”: denegación de incrementos anuales (42,8%) o reducción de salario (28,9%) por mal desempeño.

Tabla 19: Remuneración y desempeño

Remuneración - Desempeño (%)				
Países	Vincular pago y desempeño	Aumento salarial por buen desempeño	Salario reducido por mal desempeño	Mal desempeño puede impedir aumento anual
ISORA todos	67,3	63,5	28,9	42,8
Alto ingreso	80,4	74,5	35,3	49,0
Ingreso medio-alto	59,1	54,5	18,2	38,6
Ingreso medio bajo	66,7	63,9	36,1	33,3
Bajo ingreso	56,5	56,5	26,1	47,8
CIAT	59,5	54,1	24,3	27,0

Es estos aspectos de vinculación entre desempeño y remuneración los países de CIAT presentan en media resultados modestos: únicamente un 59,5% los vincula; un 54,1% aumentando el salario; un 24,3% disminuyéndolo; y un 27% pudiendo denegar incrementos anuales. Por países se encuentran casos en los que las cuatro dimensiones se responden en positivo (como Holanda, Trinidad y Tobago o Estados Unidos) junto a un amplio número de países en los que las remuneraciones no presentan vinculación directa con el desempeño.

Tabla 20: Remuneración y desempeño. CIAT

Remuneración - Desempeño (%)				
Países	Vincula pago y recompensa	Aumento salarial por buen desempeño	Mal desempeño puede reducir salario	Mal desempeño puede impedir aumento anual
Angola	No			
Argentina	Sí	Sí	No	No
Aruba	No			
Barbados	No			
Belice	Sí	Sí	No	Sí
Bermuda	Sí	Sí	No	No
Bolivia	Sí	Sí	No	No
Brasil	Sí	Sí	Sí	No

CIAT	Remuneración - Desempeño (%)			
Países	Vincula pago y recompensa	Aumento salarial por buen desempeño	Mal desempeño puede reducir salario	Mal desempeño puede impedir aumento anual
Canadá	Sí	Sí	No	Sí
Chile	Sí	Sí	Sí	No
Colombia	No			
Costa Rica	Sí	No	Sí	Sí
República Dominicana	Sí	Sí	No	No
Ecuador	No			
El Salvador	No			
Francia	No			
Guatemala	No			
Guyana	No			
Honduras	No			
India	No			
Italia	Sí	Sí	No	Sí
Jamaica	Sí	Sí	No	Sí
Kenya	Sí	Sí	Sí	Sí
México	No			
Marrueco	Sí	Sí	Sí	No
Países Bajos	Sí	Sí	Sí	Sí
Nicaragua	Sí	Sí	No	No
Nigeria	Sí	Sí	No	No
Panamá	No			
Paraguay	No			
Perú	Sí	Sí	No	No
Portugal	Sí	Sí	No	Sí
España	Sí	Sí	Sí	No
Suriname	No			
Trinidad y Tobago	Sí	Sí	Sí	Sí
Estados Unidos	Sí	Sí	Sí	Sí
Uruguay	Sí	No	No	No
Porcentaje total	59,5	54,1	24,3	27,0

Por último, en cuanto a personal, ISORA plantea a las ATs diversas preguntas respecto a la presencia en sus plantillas de especialistas sectoriales, algo que sucede en un 72,3% de los casos, sobresaliendo la existencia de expertos en el análisis cuantitativo de los datos -analistas de sistemas informáticos (69,8%), científicos de datos (37,1%) y directores de análisis de datos (35,2%)-, frente a porcentajes menores de administraciones que cuentan con especialistas en el factor humano -psicólogos (18,9%), especialistas en comportamiento (9,4%) o etnógrafos (3,1%)-.

Esta pauta general es especialmente marcada en los países de renta baja y media-baja, mientras que en los países miembros de CIAT se quiebra en parte, al contar casi la mitad de sus ATs (el 48,6%) con especialistas en psicología dentro de sus plantillas.

Tabla 21: Especialistas dentro de las ATs

Competencia - Especialistas en la administración (%)							
Países	Especialistas	Científicos de datos	Psicólogos	Etnógrafos	Jefe de análisis	Científicos conductuales	Analistas de sistemas
ISORA todos	72,3	37,1	18,9	3,1	35,2	9,4	69,8
Alto ingreso	84,3	49,0	23,5	5,9	51,0	19,6	80,4
Ingreso medio alto	68,2	31,8	31,8	0,0	25,0	6,8	65,9
Ingreso medio bajo	61,1	22,2	8,3	0,0	22,2	2,8	61,1
Bajo ingreso	78,3	47,8	4,3	4,3	39,1	4,3	73,9
CIAT	86,5	37,8	48,6	2,7	32,4	13,5	86,5

Tabla 22: Especialistas dentro de las ATs. CIAT

CIAT	Competencia - Especialistas en la administración (%)							
	Países	Especialistas	Científicos de datos	Psicólogos	Etnógrafos	Jefe de análisis	Científicos conductuales	Analistas de sistemas
Angola	Sí		Sí				Sí	Sí
Argentina	Sí	Sí	Sí			Sí		Sí
Aruba	Sí					Sí		Sí
Barbados	Sí							Sí
Belice	No							
Bermuda	No							
Bolivia	Sí							Sí
Brasil	No							
Canadá	Sí	Sí	Sí			Sí		Sí
Chile	Sí	Sí	Sí			Sí	Sí	Sí
Colombia	Sí		Sí			Sí		Sí
Costa Rica	Sí	Sí	Sí					Sí
Rep. Dominicana	Sí		Sí					Sí
Ecuador	Sí	Sí	Sí			Sí	Sí	Sí
El Salvador	Sí							Sí
Francia	Sí	Sí						Sí
Guatemala	Sí	Sí	Sí					Sí
Guyana	Sí							Sí
Honduras	Sí		Sí					Sí
India	Sí							Sí
Italia	Sí	Sí	Sí			Sí		Sí
Jamaica	Sí	Sí	Sí			Sí		Sí
Kenya	Sí							Sí
México	Sí	Sí	Sí			Sí		Sí
Marrueco	No							
Países Bajos	Sí	Sí	Sí				Sí	Sí
Nicaragua	Sí					Sí		Sí
Nigeria	Sí							Sí
Panamá	Sí							Sí

CIAT	Competencia - Especialistas en la administración (%)							
	Países	Especialistas	Científicos de datos	Psicólogos	Etnógrafos	Jefe de análisis	Científicos conductuales	Analistas de sistemas
Paraguay	Sí			Sí				Sí
Perú	Sí	Sí	Sí					Sí
Portugal	No							
España	Sí	Sí				Sí		Sí
Suriname	Sí							Sí
Trinidad y Tobago	Sí							Sí
Estados Unidos	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Uruguay	Sí			Sí				Sí
Porcentaje total		86,5	37,8	48,6	2,7	32,4	13,5	86,5

4. Funcionamiento y digitalización de las administraciones tributarias

4.1. Segmentación de los contribuyentes⁵

Una amplísima mayoría de ATs (el 84,3%) cuenta con oficinas o programas especiales para grandes contribuyentes que, en media, contribuyen a más de la mitad de sus ingresos netos (el 57,3%). El papel de este segmento de contribuyentes es creciente conforme disminuye el nivel de renta de los países, desde un 43,7% de la recaudación en los de renta alta hasta un 70,4 en los de baja (la media en CIAT está cercana al promedio global, con un 55%).

Algo similar ocurre con la existencia de regímenes simplificados para pequeños contribuyentes presentes en un 53,5% de los países, pero aumentando este porcentaje desde el 39,2 en los de alta renta hasta el 78,3 en los de baja (de nuevo en CIAT la cifra es cercana a la media con un 56,8%).

Respecto a los programas especiales para el segmento de la pequeñas y medianas empresas (los no incluidos en el apartado anterior), los resultados ofrecen un panorama más complejo, siendo su presencia creciente a medida que disminuye la renta de los países (desde un 29,4 en los de renta alta hasta un 69,6 en los de baja, con una media cercana al 40%) pero no así su importancia en términos recaudatorios (donde el mayor porcentaje, un 31,5%, se registra en los de renta alta).

Por último, la segmentación de la administración de los contribuyentes de renta/riqueza elevada (HNWI, High Net Wealth Individuals, en inglés) está casi ausente en los países de menor renta (sólo un 8,7%, con una relevancia recaudatoria mínima, el 0,3%), mientras que su presencia comienza a ser relevante en los de mayor renta, alcanzando en términos recaudatorios un máximo del 5,7% en los de renta media-alta.

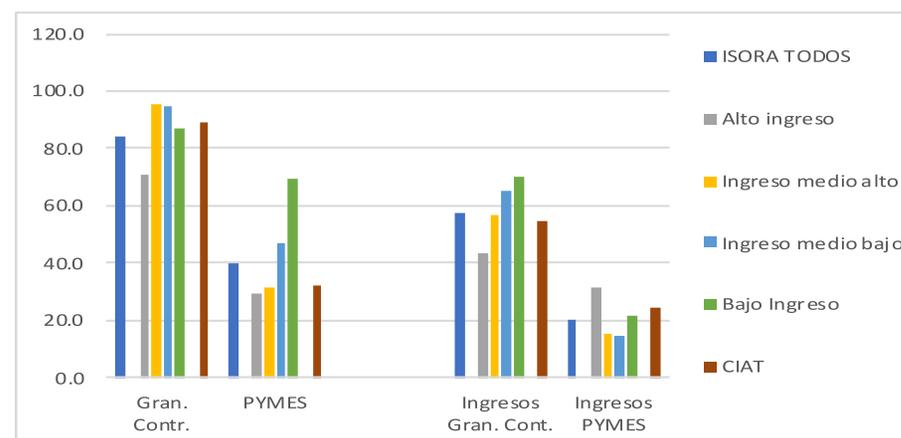
En estos dos últimos casos, la importancia recaudatoria en los países de CIAT se sitúa por encima de la media mundial (un 24,6% para los

programas de pequeñas y medianas empresas -respecto al 20,2% medio- y un 4,6% en los de HNWI -frente al 3,8%-).

Tabla 23: Programas de segmentación de los contribuyentes

Programas de Segmentación (% Países; % total Ingreso neto) ⁶							
Países	Grandes contrib.	Ingreso neto	HNWI	Ingreso neto	IR simplificado para pequeños contribuyentes	PYMES	Ingreso neto
ISORA todos	84,3	57,3	23,3	3,8	53,5	39,6	20,2
Alto ingreso	70,6	43,7	37,3	3,9	39,2	29,4	31,5
Ingreso medio-alto	95,5	56,8	18,2	5,7	50,0	31,8	15,6
Ingreso medio bajo	94,4	65,0	22,2	2,1	63,9	47,2	14,8
Bajo ingreso	87,0	70,4	8,7	0,3	78,3	69,6	21,7
CIAT	89,2	55,0	35,1	4,6	56,8	32,4	24,6

Gráfico 14: Programas de segmentación de los contribuyentes (% de países)



⁵ Las estrategias de segmentación de contribuyentes han sido analizadas para la anterior edición de ISORA en Díaz de Sarralde (2018b).

⁶ Los porcentajes de recaudación de cada uno de los segmentos de contribuyentes corresponden a las respuestas de los países que los tienen implementados, no teniendo su suma total alcanzar el 100% dado que proceden de colectivos potencialmente diferentes.

Los resultados revelan la importancia de las políticas de segmentación de los contribuyentes en términos de recaudación y funcionamiento de las administraciones, especialmente en lo relativo a los grandes contribuyentes en los países de menor renta (algo que ya se reflejaba en las opciones de organización operativa analizadas en el segundo epígrafe).

Los datos individualizados para los países de CIAT muestran cómo el porcentaje de recaudación procedente de estos programas u oficinas de grandes contribuyentes supera el 70% en Bolivia, Costa Rica, República Dominicana, Guyana, Marruecos, Nicaragua o Nigeria (donde alcanza el 89%).

Tabla 24: Programas de segmentación de los contribuyentes. CIAT

CIAT	Programas de Segmentación (Cantidad Países; % total Ingreso neto)						
	Países	Grandes contrib.	Ingreso neto	HNWI	Ingreso neto	IR simplificado para pequeños contribuyentes	PYMES
Angola	Sí	40,0	No		Sí	No	
Argentina	Sí	43,0	Sí	0,0	Sí	Sí	D
Aruba	No		No		No	No	
Barbados	No		No		No	No	
Belice	Sí	D	No		No	No	
Bermuda	No		No		No	No	
Bolivia	Sí	77,5	No		Sí	No	
Brasil	Sí	61,0	No		Sí	Sí	2,2
Canadá	Sí	D	Sí	D	No	Sí	D
Chile	Sí	38,1	Sí	5,0	Sí	Sí	32,6
Colombia	Sí	39,0	No		No	No	
Costa Rica	Sí	75,0	No		Sí	No	
República Dominicana	Sí	75,0	No		Sí	No	
Ecuador	Sí	42,0	Sí	D	Sí	No	
El Salvador	Sí	68,0	No		No	No	
Francia	Sí	28,0	No		Sí	No	
Guatemala	Sí	48,0	No		Sí	No	

CIAT	Programas de Segmentación (Cantidad Países; % total Ingreso neto)							
	Países	Grandes contrib.	Ingreso neto	HNWI	Ingreso neto	IR simplificado para pequeños contribuyentes	PYMES	Ingreso neto
Guyana	Sí	70,0	No			No	No	
Honduras	Sí	54,0	Sí	D		Sí	Sí	D
India	Sí	D	No			Sí	No	
Italia	Sí	28,5	Sí	D		Sí	Sí	D
Jamaica	Sí	56,0	Sí	16,0		No	Sí	D
Kenya	Sí	D	Sí	D		Sí	Sí	D
México	Sí	D	No			Sí	No	
Marrueco	Sí	79,0	No			Sí	No	
Países Bajos	Sí	69,2	Sí	D		No	Sí	30,2
Nicaragua	Sí	74,2	No			Sí	No	
Nigeria	Sí	89,0	No			No	No	
Panamá	No		No			No	No	
Paraguay	Sí	68,0	No			No	No	
Perú	Sí	57,9	No			Sí	No	
Portugal	Sí	45,4	Sí	D		Sí	Sí	34,0
España	Sí	40,0	Sí	D		Sí	Sí	24,0
Suriname	Sí	D	No			No	No	
Trinidad y Tobago	Sí	62,0	No			No	No	
Estados Unidos	Sí	17,0	Sí	2,0		No	Sí	D
Uruguay	Sí	39,0	Sí	0,0		Sí	No	
Cantidad/Promedio	33	55,0	13	4,6		21	12	24,6

NOTA: "D": sin datos

4.2. El registro de contribuyentes

Entrando ya en los indicadores relativos a los procesos clásicos de las operaciones de las administraciones tributarias (registro; declaración; pagos; etc.) y su relación con la digitalización de las propias Administraciones Tributarias, ISORA analiza los canales de registro abiertos a los contribuyentes y su contribución relativa al proceso.

Los resultados muestran que el registro presencial es todavía el canal con más presencia (67,3% de los países y 70,5% de los registros). En cuanto a los canales alternativos, la utilización de aplicaciones (vía web o teléfonos inteligentes) ha avanzado de manera notable frente al registro en papel (el 51,6% de los países ofrecen la alternativa informática, llegando al 48,1% de los registros realizados; frente a un 59,7% y 51,5% para el papel).

Por niveles de renta se observan grandes diferencias en la adopción de estas nuevas tecnologías, presentes hasta en un 72,5% de los de renta alta, frente al 21,7% en los de baja. Por número de registros también son los países de renta alta los que realizan un mayor porcentaje a través de aplicaciones (51,7%), frente a los canales tradicionales.

Los países de CIAT superan la media de adopción del registro informático mediante aplicaciones (64,9 frente al 51,6% de media) y registran el porcentaje más bajo para la opción “en papel” (40,5 de los países, frente al 60% de media). Los datos desagregados de la tabla por países ofrecen mayor detalle sobre los canales disponibles y la relativa utilización de cada uno de ellos.

Tabla 25: Canales de registro

Canales de registro (% Países)						
Países	Apps	Teléfono	Email	Papel	Presencial	Otros
ISORA todos	51,6	10,1	22,0	59,7	67,3	19,5
Alto ingreso	72,5	13,7	35,3	70,6	70,6	29,4
Ingreso medio-alto	56,8	13,6	27,3	56,8	70,5	22,7
Ingreso medio bajo	36,1	5,6	11,1	44,4	61,1	13,9
Bajo ingreso	21,7	4,3	4,3	60,9	69,6	4,3
CIAT	64,9	10,8	18,9	40,5	81,1	24,3
Canales de registro (% de registros) ⁷						
	% Apps	% Teléfono	% Email	% Papel	% Presencial	% Otros
ISORA todos	48,1	17,3	15,9	51,5	70,5	41,9
Alto ingreso	51,7	24,0	5,0	31,6	43,3	44,1
Ingreso medio-alto	44,3	3,5	12,2	60,0	78,1	9,4
Ingreso medio bajo	45,5	35,0	36,3	56,6	78,9	48,1
Bajo ingreso	35,7	3,0	1,0	69,2	77,4	100,0
CIAT	46,3	24,0	7,3	54,9	70,6	28,5

⁷ Los porcentajes de registro por cada uno de los canales corresponden a las respuestas de los países que los tienen implementados, no teniendo su suma total alcanzar el 100% dado que proceden de colectivos potencialmente diferentes.

Gráfico 15: Canales de registro (% de países)

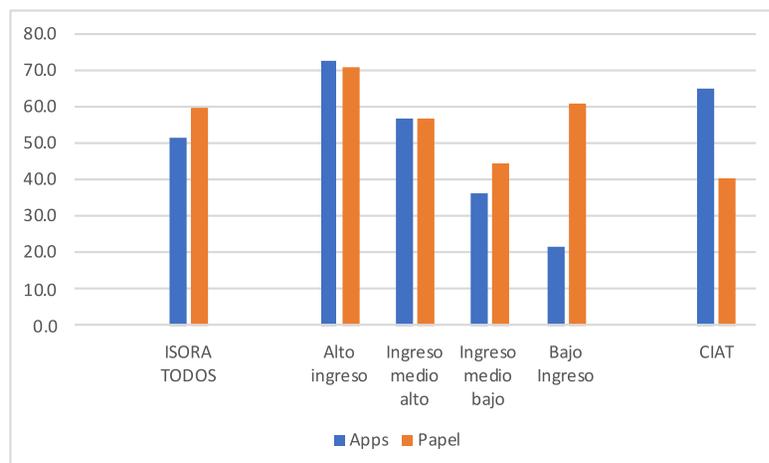


Tabla 26: Canales de registro. CIAT (1/2)

CIAT	Canales de registro (% Países)						
	Países	Apps	Teléfono	Email	Papel	Presencial	Otros
Angola						Sí	
Argentina	Sí				Sí	Sí	
Aruba					Sí	Sí	
Barbados	Sí	Sí	Sí			Sí	
Belice				Sí	Sí	Sí	
Bermuda				Sí	Sí	Sí	
Bolivia	Sí					Sí	Sí
Brasil	Sí					Sí	
Canadá	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Chile	Sí					Sí	
Colombia						Sí	
Costa Rica	Sí					Sí	
República Dominicana	Sí				Sí		
Ecuador						Sí	Sí
El Salvador						Sí	
Francia	Sí			Sí		Sí	

CIAT	Canales de registro (% Países)						
	Países	Apps	Teléfono	Email	Papel	Presencial	Otros
Guatemala		Sí			Sí		
Guyana					Sí		
Honduras						Sí	
India		Sí			Sí		
Italia		Sí				Sí	Sí
Jamaica		Sí			Sí	Sí	Sí
Kenya		D	D	D	D	D	D
México		Sí				Sí	
Marrueco						Sí	Sí
Países Bajos							Sí
Nicaragua						Sí	
Nigeria		Sí			Sí	Sí	
Panamá		Sí				Sí	
Paraguay		Sí					
Perú		Sí				Sí	
Portugal		Sí				Sí	
España		Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Suriname		Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Trinidad y Tobago		Sí			Sí	Sí	
Estados Unidos		Sí			Sí	Sí	
Uruguay		Sí				Sí	
Cantidad		24	4	7	15	30	9

NOTA: "D": sin datos

Tabla 27: Canales de registro. CIAT (2/2)

CIAT	Canales de registro (% de registros)						
	Países	% Apps	% Teléfono	% Email	%Papel	% Presencial	% Otros
Angola						100,0	
Argentina		100,0			0,0	0,0	
Aruba					D	D	
Barbados		D	D	D		D	
Belice				2,0	10,0	88,0	
Bermuda				20,0	60,0	5,0	
Bolivia		D				100,0	D
Brasil		D				D	
Canadá		59,0	24,0	0,0	6,0	3,0	8,0
Chile		88,3				11,8	
Colombia						100,0	
Costa Rica		35,3				64,7	
República Dominicana		33,8			66,3		
Ecuador						97,7	2,3
El Salvador						100,0	
Francia		D		D		D	
Guatemala		2,0			98,0		
Guyana					100,0		
Honduras						100,0	
India		D			D		
Italia		29,0				40,0	31,0
Jamaica		D			99,0	99,0	D
Kenya							
México		59,5				40,4	
Marrueco						98,6	1,3
Países Bajos							100,0
Nicaragua						100,0	
Nigeria		D			D	D	
Panamá		40,0				60,0	
Paraguay		100,0					
Perú		27,0				73,0	

CIAT	Canales de registro (% de registros)						
	Países	% Apps	% Teléfono	% Email	%Papel	% Presencial	% Otros
Portugal		28,4				71,6	
España		D	D	D	D	D	D
Suriname		D	D	D	D	100,0	D
Trinidad y Tobago		D			D	D	
Estados Unidos		D			D	D	
Uruguay		0,0				100,0	
Promedio		46,3	24,0	7,3	54,9	70,6	28,5

NOTA: "D": sin datos

4.3. La presentación de declaraciones

En relación con los procedimientos de presentación de las declaraciones, ISORA analiza el carácter obligatorio de la cumplimentación electrónica para las principales figuras impositivas (IRE, IRP, retenciones de los empleados, IVA).

En general, la obligatoriedad de la declaración electrónica (para todos o algunos contribuyentes) está entorno al 50% para todos los impuestos -menos el de la renta personal, dónde afectaría a un tercio- y se encuentra muy relacionada con el nivel de renta -en los países de baja renta se sitúa en torno al 30%, frente al, aproximadamente, 70% de los de renta alta-.

La opción de declaración electrónica únicamente no existe en, aproximadamente, un 15% de los países -en todos los impuestos-, si bien existen de nuevo grandes diferencias por niveles de renta: en los de renta alta sólo entre un 5,9% (IRE) y un 3,9% (IRP, Retenciones, IVA) no ofrece esta posibilidad; mientras en los de renta baja el canal no está disponible en un 34,8 (IRE), 43,5 (IRP), 34,8 (Retenciones), o 30,4% (IVA) de los países.

Tabla 28: Obligatoriedad de la declaración electrónica. IRE

Países	Obligatoriedad declaración electrónica IRE (%)			
	Sí, para todos	Sí, para algunos	No	No disponible
ISORA todos	32,7	20,8	25,2	14,5
Alto ingreso	47,1	21,6	17,6	5,9
Ingreso medio-alto	29,5	20,5	31,8	11,4
Ingreso medio bajo	27,8	27,8	27,8	13,9
Bajo ingreso	17,4	13,0	21,7	34,8
CIAT	45,9	21,6	16,2	13,5

Tabla 29: Obligatoriedad de la declaración electrónica. IRP

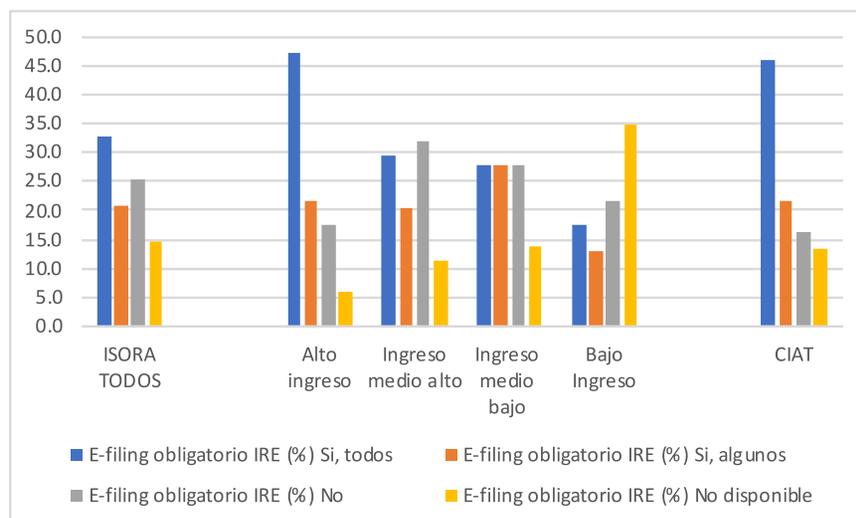
Países	Obligatoriedad declaración electrónica IRP (%)			
	Sí, para todos	Sí, para algunos	No	No disponible
ISORA todos	13,8	19,5	42,8	15,7
Alto ingreso	7,8	27,5	52,9	3,9
Ingreso medio-alto	20,5	13,6	45,5	13,6
Ingreso medio bajo	19,4	22,2	38,9	13,9
Bajo ingreso	4,3	13,0	21,7	43,5
CIAT	29,7	27,0	29,7	10,8

Tabla 30: Obligatoriedad de la declaración electrónica. Retenciones empleadores

Países	Obligatoriedad de la declaración electrónica. Retenciones empleadores (%)			
	Sí, para todos	Sí, para algunos	No	No disponible
ISORA todos	27,7	23,9	22,0	15,7
Alto ingreso	31,4	35,3	11,8	3,9
Ingreso medio-alto	31,8	15,9	29,5	15,9
Ingreso medio bajo	22,2	27,8	25,0	19,4
Bajo ingreso	17,4	13,0	21,7	34,8
CIAT	37,8	24,3	16,2	10,8

Tabla 31: Obligatoriedad de la declaración electrónica. IVA

Países	Obligatoriedad de la declaración electrónica IVA (%)			
	Sí, para todos	Sí, para algunos	No	No disponible
ISORA todos	28,9	20,8	23,3	13,2
Alto ingreso	39,2	29,4	17,6	3,9
Ingreso medio-alto	29,5	20,5	29,5	13,6
Ingreso medio bajo	25,0	16,7	22,2	16,7
Bajo ingreso	13,0	13,0	21,7	30,4
CIAT	40,5	24,3	16,2	8,1

Gráfico 16: Obligtoriedad de la declaración electrónica. IRE

En los países miembros de CIAT la disponibilidad y obligatoriedad de la declaración electrónica está muy extendida en todas las figuras impositivas, sobre todo en su modalidad global (afectando a todos los contribuyentes) cuya implantación se sitúa por encima de la media global y, salvo en el caso del IRE, de la media de los países de renta alta (45,9 IRE; 29,7 IRP; 37,8 retenciones; 40,5 IVA; frente a porcentajes medios del 32,7 IRE; 13,8 IRP; 27,7 retenciones; 28,8 IVA).

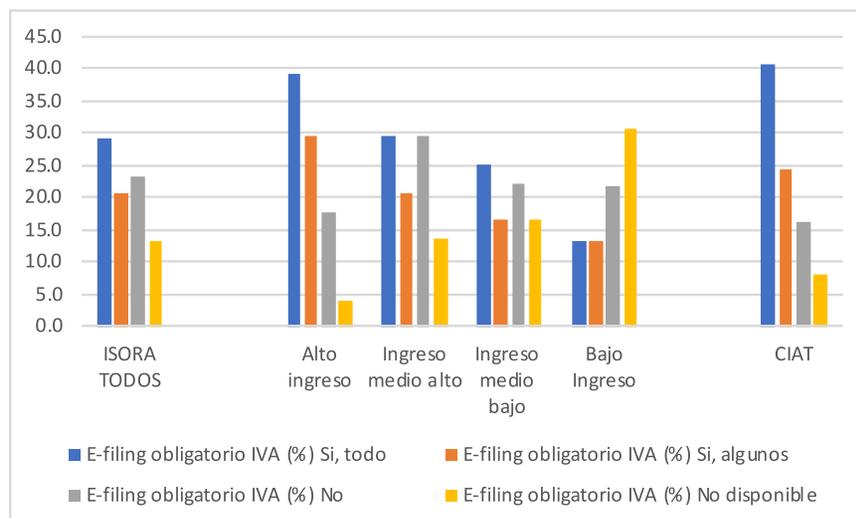
Gráfico 17: Obligtoriedad de la declaración electrónica. IVA

Tabla 32: Obligatoriedad de la declaración electrónica. CIAT

CIAT	Obligatoriedad de la declaración electrónica			
Países	CIT	PIT	Retenciones de empleadores	IVA
Angola	No	No		
Argentina	Sí, para todos	Sí, para todos	Sí, para todos	Sí, para todos
Aruba	E-filing No disponible	E-filing No disponible	E-filing No disponible	E-filing No disponible
Barbados	E-filing No disponible	No	No	No
Belice	E-filing No disponible	E-filing No disponible	E-filing No disponible	E-filing No disponible
Bermuda			Sí, para algunos	
Bolivia	Sí, para algunos	No	Sí, para algunos	Sí, para algunos
Brasil	Sí, para todos	Sí, para todos	Sí, para todos	Sí, para todos
Canadá	Sí, para algunos	Sí, para algunos	Sí, para algunos	Sí, para algunos
Chile	Sí, para algunos	Sí, para algunos	Sí, para algunos	Sí, para algunos
Colombia	Sí, para todos	Sí, para algunos	Sí, para todos	Sí, para algunos
Costa Rica	Sí, para todos	Sí, para todos	Sí, para todos	Sí, para todos
República Dominicana	No	No	No	No
Ecuador	Sí, para todos	Sí, para todos	Sí, para todos	Sí, para todos
El Salvador	No	No	No	No
Francia	Sí, para todos	Sí, para algunos		Sí, para todos
Guatemala	Sí, para todos	Sí, para todos	Sí, para todos	Sí, para todos
Guyana	No	No	No	No

CIAT	Obligatoriedad de la declaración electrónica			
Países	CIT	PIT	Retenciones de empleadores	IVA
Honduras	Sí, para algunos	Sí, para algunos	Sí, para algunos	Sí, para algunos
India	Sí, para todos	Sí, para algunos	Sí, para algunos	
Italia	Sí, para todos	Sí, para algunos	Sí, para todos	Sí, para todos
Jamaica	E-filing No disponible	E-filing No disponible	E-filing No disponible	Sí, para todos
Kenya	Sí, para todos	Sí, para todos	Sí, para todos	Sí, para todos
México	Sí, para todos	Sí, para todos	Sí, para todos	Sí, para todos
Marrueco	Sí, para algunos	Sí, para algunos	Sí, para algunos	Sí, para algunos
Países Bajos	Sí, para todos	Sí, para algunos	Sí, para todos	Sí, para todos
Nicaragua	Sí, para todos	Sí, para todos	Sí, para todos	Sí, para todos
Nigeria	No	No	No	No
Panamá	Sí, para todos	Sí, para todos		Sí, para todos
Paraguay	Sí, para algunos	Sí, para todos		Sí, para algunos
Perú	Sí, para todos	Sí, para todos	Sí, para todos	Sí, para todos
Portugal	Sí, para todos	Sí, para algunos	Sí, para todos	Sí, para todos
España	Sí, para todos	No	Sí, para todos	Sí, para algunos
Suriname	E-filing No disponible	E-filing No disponible	E-filing No disponible	E-filing No disponible
Trinidad y Tobago	No	No	No	No
Estados Unidos	Sí, para algunos	No	Sí, para algunos	
Uruguay	Sí, para algunos	No	Sí, para algunos	Sí, para algunos

Centrándonos en los canales efectivamente usados para las declaraciones, la declaración electrónica -en su modalidad no completamente rellena con información de la propia AT- es la opción mayoritaria en media (67,5 IRE; 49,8 IRP; 69 % IVA), siendo la declaración en papel la segunda opción en importancia (25,3 IRE; 29,7 IRP; 24,3% IVA).

Tabla 33: Canales de recepción de las declaraciones. IRE

IRE (% total de declaraciones recibidas)					
Países	Papel	Electrónico, pre-llenado (considerado aceptado)	Electrónico, pre-llenado (se debe confirmar)	Electrónico, no pre-llenado o parcialmente pre-llenado	Otros canales
ISORA todos	25,3	1,7	1,5	67,5	4,0
Alto ingreso	17,3	0,0	3,1	77,4	2,2
Ingreso medio-alto	26,7	4,9	0,1	59,6	8,6
Ingreso medio bajo	24,1	0,0	0,0	75,9	0,0
Bajo ingreso	63,1	0,0	0,0	36,9	0,0
CIAT	8,1	0,0	0,0	83,6	8,4

Tabla 34: Canales de recepción de las declaraciones. IRP

IRP (% total de declaraciones recibidas)					
Países	Papel	Electrónico, pre-llenado (considerado aceptado)	Electrónico, pre-llenado (se debe confirmar)	Electrónico, no pre-llenado o parcialmente pre-llenado	Otros canales
ISORA todos	29,7	8,9	7,5	49,8	4,1
Alto ingreso	25,0	14,4	11,0	46,7	2,9
Ingreso medio-alto	31,1	4,9	5,9	49,9	8,3
Ingreso medio bajo	25,3	0,0	0,0	74,7	0,0
Bajo ingreso	59,9	0,0	0,0	40,1	0,0
CIAT	15,8	1,3	17,4	58,0	7,5

Tabla 35: Canales de recepción de las declaraciones. IVA

Países	IVA (% total de declaraciones recibidas)				
	Papel	Electrónico, pre-llenado (considerado aceptado)	Electrónico, pre-llenado (se debe confirmar)	Electrónico, no pre-llenado o parcialmente pre-llenado	Otros canales
ISORA todos	24,3	0,1	2,7	69,0	3,8
Alto ingreso	12,2	0,0	3,9	79,1	4,8
Ingreso medio alto	31,1	0,5	2,9	60,3	5,3
Ingreso medio bajo	20,8	0,0	0,0	79,2	0,0
Bajo ingreso	63,8	0,0	0,0	36,2	0,0
CIAT	9,1	0,0	0,9	74,7	15,3

Agregando las diferentes modalidades de declaración electrónica respecto a la declaración en papel, las diferencias por niveles de renta son claros: en los países de renta alta el papel se utiliza en porcentajes mucho menores (17,3 IRE; 25,0 IRP; 12,2 IVA) que en los de renta baja (63,1 IRE; 59,9 IRP; 63,8 IVA); mientras que lo contrario ocurre con la declaración electrónica (80,5 IRE; 72,1 IRP; 83,0 % IVA en los de renta alta; 36,9 IRE; 40,1 IRP; 36,2% IVA en lo de baja renta).

En este ámbito los países miembros de CIAT presentan, en general, los menores porcentajes de uso del papel (8,1 IRE; 15,8 IRP; 9,1% IVA) y los más elevados de implantación de la declaración electrónica (83,6 IRE; 76,7 IRP; 75,6% IVA), con varios países en los que el cien por cien de las declaraciones se presentan vía electrónica (Argentina, Brasil, Costa Rica, Italia, México, Perú o Portugal)⁸.

Gráfico 18: Canales de presentación de las declaraciones

8 En relación con las declaraciones pre-hechas o pre-llenadas puede consultarse el reciente documento de trabajo de CIAT-GIZ (2019) sobre la materia.

Tabla 36: Canales de recepción de las declaraciones. CIAT

CIAT	(% Total de devoluciones recibidas)*					
	Papel			Electrónico		
	CIT	PIT	IVA	CIT	PIT	IVA
Angola						
Argentina	0,0	0,0	0,0	100,0	100,0	100,0
Aruba						
Barbados						
Belice						
Bermuda						
Bolivia						
Brasil	0,0	0,0		100,0	100,0	
Canadá	10,7	15,9	12,9	89,3	84,1	87,1
Chile	0,5	0,2	1,0	99,5	99,8	15,8
Colombia	1,2	15,5	0,1	98,8	84,5	99,9
Costa Rica	0,0	0,0	0,0	100,0	100,0	100,0
República Dominicana	3,3	10,9	4,1	96,7	89,1	95,9
Ecuador						
El Salvador	0,0	0,0	10,5	100,0	100,0	89,5
Francia	10,3	47,1		89,7	52,9	
Guatemala	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Guyana						
Honduras						
India						
Italia	0,0	0,0	0,0	100,0	100,0	100,0
Jamaica						
Kenya						
México	0,0	0,0		100,0	100,0	
Marrueco	29,1	96,9	11,2	70,9	3,1	88,8
Países Bajos	0,0	2,3	0,0	100,0	97,7	100,0
Nicaragua						
Nigeria						
Panamá						
Paraguay	0,1	0,0	0,1	99,7	100,0	98,8

CIAT	(% Total de devoluciones recibidas)*					
	Papel			Electrónico		
	CIT	PIT	IVA	CIT	PIT	IVA
Perú	0,0	0,0	0,0	100,0	100,0	100,0
Portugal	0,0	0,0	0,0	100,0	100,0	100,0
España	0,0	0,0		100,0	75,9	
Suriname						
Trinidad y Tobago	100,0	100,0	100,0	0,0	0,0	0,0
Estados Unidos						
Uruguay	6,0	27,0	5,3	26,6	47,7	34,2
*Más "Otros" cuando no alcance el 100%						

4.4. Modalidades de pago de los impuestos

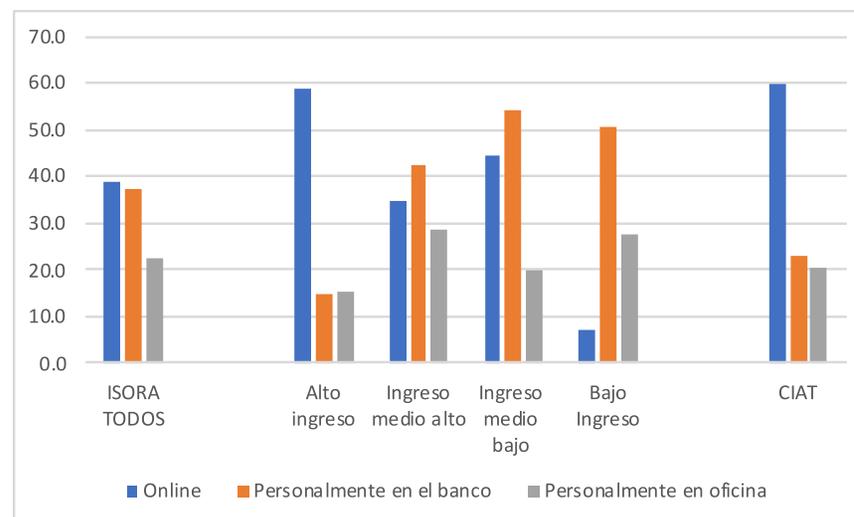
En cuanto a los canales de pago, los tres más utilizados son: “En persona en oficinas bancarias u otras distintas de las de la AT” (un 41,2% de los pagos y un 37,2% de su valor); “En línea” (un 33,4% de los pagos y un 38,9% de su valor); y “En persona en las oficinas de la AT” (23,9% de los pagos y 22,4% de su cuantía). El pago mediante aplicaciones móviles, correo postal y otros registran porcentajes reducidos.

Tabla 37: Canales de pago

Países	App móvil ^{9 10}		En línea		En persona al banco	
	Cantidad	Valor	Cantidad	Valor	Cantidad	Valor
ISORA todos	0,0	0,0	33,4	38,9	41,2	37,2
Alto ingreso	0,0	0,0	52,4	58,8	17,8	14,8
Ingreso medio-alto	0,0	0,0	25,6	34,9	49,4	42,3
Ingreso medio bajo	0,1	0,1	36,6	44,6	63,2	54,2
Bajo ingreso	0,0	0,0	6,7	7,1	48,4	50,5
CIAT	0,1	0,0	48,4	60,0	32,4	23,0
Países	En persona a la oficina		Postal		Otro	
	Cantidad	Valor	Cantidad	Valor	Cantidad	Valor
ISORA todos	23,9	22,4	3,8	3,6	5,3	4,4
Alto ingreso	16,1	15,4	5,8	4,5	6,5	3,5
Ingreso medio alto	32,4	28,4	0,6	2,1	5,2	6,0
Ingreso medio bajo	20,8	19,9	0,0	0,0	9,6	9,0
Bajo ingreso	29,4	27,4	7,5	7,1	0,0	0,0
CIAT	18,4	20,2	3,6	1,3	7,2	3,0

En términos de incorporación de los canales digitales, de nuevo se observan las grandes diferencias por nivel de renta: el pago en línea en los países de renta alta supone el 52,4% del número de pagos y el 58,8% de su valor; frente a porcentajes del 6,7 y 7,1%, respectivamente, en los de renta baja.

Gráfico 19: Modos de pago: Los tres canales principales (% en valor)



Los países miembros de CIAT muestran de nuevo una elevada implantación de los canales digitales, alcanzando el pago en línea hasta un 60% del valor total de los pagos recibidos, el porcentaje más alto de los agregados de países considerados. En los datos individualizados por países puede observarse que este porcentaje se eleva a cifras superiores al 80% en Argentina, Bermuda, Chile, Ecuador, Guatemala, India, Italia, México, Nicaragua, Costa Rica u Holanda (en estos dos últimos el 100% de los pagos se realizan en línea).

9 Los porcentajes de utilización de canales de pago corresponden a las respuestas de los países que los tienen implementados, no teniendo su suma total alcanzar el 100% dado que proceden de colectivos potencialmente diferentes.

10 Aplicación móvil: un servicio de billetera electrónica provisto por un proveedor de servicios móviles (es decir, no a través del sistema bancario tradicional).

Tabla 38: Canales de pago. CIAT (1/2)

CIAT	App movil		En línea		En persona al banco	
	Cantidad	Valor	Cantidad	Valor	Cantidad	Valor
Angola				47,0		
Argentina	0,0	0,0	50,3	93,2	29,0	2,2
Aruba	0,0	0,0				
Barbados			68,3			
Belice			12,1	17,8		
Bermuda	0,0	0,0	52,7	83,8	0,0	0,0
Bolivia				5,1		94,9
Brasil	0,0	0,0	3,0	7,0	57,0	43,0
Canadá	0,0	0,0	60,0	66,0	20,0	22,0
Chile	0,0	0,0	90,7	94,6	9,3	5,4
Colombia						
Costa Rica	0,0	0,0	100,0	100,0	0,0	0,0
República Dominicana	0,0	0,0	72,0	72,0	18,0	25,0
Ecuador			70,0	95,0	30,0	5,0
El Salvador			15,0	44,2	76,9	34,1
Francia	1,0		13,0		0,0	0,0
Guatemala	0,0	0,0	98,0	98,1	2,0	1,9
Guyana						
Honduras			17,0	34,0	83,0	66,0

CIAT	App movil		En línea		En persona al banco	
	Cantidad	Valor	Cantidad	Valor	Cantidad	Valor
India	0,0	0,0	80,2	89,8	19,8	10,2
Italia	0,0	0,0	64,7	96,2	35,3	3,8
Jamaica				57,0		
Kenya						
México	0,0	0,0	38,0	99,0	62,0	1,0
Marrueco	0,0	0,0	50,0	76,3	18,0	1,5
Países Bajos	0,0	0,0	100,0	100,0	0,0	0,0
Nicaragua			98,2	98,2		
Nigeria						
Panamá			0,1	0,1	51,1	51,1
Paraguay	0,0	0,0	25,0	68,0	74,0	10,0
Perú	0,0	0,0	20,4	19,5	79,5	80,5
Portugal	0,0	0,0	0,1	1,1	79,8	69,8
España						
Suriname						
Trinidad y Tobago	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Estados Unidos			59,3	57,0	0,6	24,8
Uruguay						
Promedio	0,1	0,0	48,4	60,0	32,4	23,0

Tabla 39: Canales de pago. CIAT (2/2)

CIAT Países	En persona en oficina Adm.		Vía Postal		Otro	
	Cantidad	Valor	Cantidad	Valor	Cantidad	Valor
Angola		53,0				
Argentina	0,0	0,0	0,0	0,0	20,7	4,6
Aruba			0,0	0,0	0,0	0,0
Barbados			31,7			
Belice	88,0	82,0				
Bermuda	47,3	16,2			0,0	0,0
Bolivia						
Brasil	0,0	0,0	0,0	0,0	40,0	50,0
Canadá	0,0	0,0	20,0	12,0	0,0	0,0
Chile	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Colombia						
Costa Rica	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
República Dominicana	10,0	3,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Ecuador						
El Salvador	8,1	21,6				
Francia	1,4		0,0	0,0	84,6	
Guatemala	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Guyana	100,0	100,0			0,0	0,0
Honduras						
India	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Italia	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Jamaica		28,0				5,0
Kenya						
México	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Marrueco	32,0	22,2	0,0	0,0	0,0	0,0
Países Bajos	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Nicaragua	1,8	1,8				
Nigeria						
Panamá	48,9	48,9	0,0	0,0	0,0	0,0
Paraguay	1,0	22,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Perú	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Portugal	19,9	27,0	0,0	0,0	0,2	2,1
España	0,0	0,0	0,0	0,0		
Suriname						
Trinidad y Tobago	100,0	100,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Estados Unidos	0,8	0,1	27,3	14,6	12,0	3,5
Uruguay						
Promedio	18,4	20,2	3,6	1,3	7,2	3,0

4.5. Servicios digitales

Continuando con la incorporación de servicios digitales¹¹, la utilización de los portales de internet para ofrecer información a los contribuyentes se encuentra ampliamente generalizada, con porcentajes superiores al 90% en todos los agregados de países.

Sin embargo, las diferencias por nivel de renta vuelven a aparecer cuando se pregunta por la existencia de herramientas y calculadoras en las webs de las ATs (un 86,3% en los países de renta alta, frente a un 52,2% en los de baja), el manejo de cuentas integradas de los contribuyentes que ofrezcan una panorámica completa de los contribuyentes en todos los principales impuestos (un 62,7% en los países de renta alta, que disminuye hasta un 41,7 en los de renta media-baja), la oferta de servicios en línea a los contribuyentes -para actualización de datos, acceso a su historial, requerimiento de acuerdos, etc.- (86,3 para renta alta; 34,8% en los de baja), el buzón digital (82,4 para renta alta; 34,8% en los de baja) o la existencia de aplicaciones móviles (presentes en un 45,1% de los países de renta alta, frente a un 27,8% en los renta media-baja).

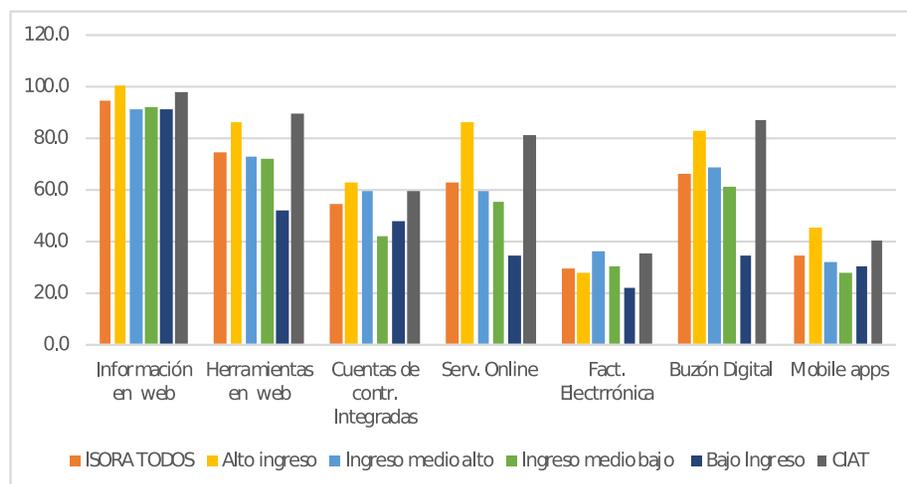
La existencia de sistemas de facturación electrónica constituye una excepción, encontrando su máxima implantación en los países de renta media-alta (36,4%) y media-baja (30,6%).

11 En Díaz de Sarralde (2018b) se analizan estos aspectos para la anterior edición de ISORA.

Tabla 40: Provisión de servicios electrónicos

Servicios electrónicos							
Países	Información en sitio web	Herramientas en sitio web	Cuentas de contribuyentes integradas	Servicios en línea	Facturación electrónica	Buzón digital	App móvil
ISORA todos	94,3	74,2	54,7	62,9	29,6	66,0	34,6
Alto ingreso	100,0	86,3	62,7	86,3	27,5	82,4	45,1
Ingreso medio-alto	90,9	72,7	59,1	59,1	36,4	68,2	31,8
Ingreso medio bajo	91,7	72,2	41,7	55,6	30,6	61,1	27,8
Bajo ingreso	91,3	52,2	47,8	34,8	21,7	34,8	30,4
CIAT	97,3	89,2	59,5	81,1	35,1	86,5	40,5

Gráfico 20: Provisión de servicios electrónicos (% de países)



Por su parte, los países miembros de CIAT muestran en media una elevada implantación de los servicios digitales, superando incluso al agregado de los países de renta alta en materias como la incorporación de herramientas en las webs (89,2%), la facturación electrónica (35,1%) o el buzón electrónico (86,5%)¹². Por países, varios de ellos tienen implantadas todas las tecnologías analizadas (Argentina, Brasil, Chile, Italia, Perú, Portugal o España).

12 En relación con el tema de las comunicaciones electrónicas con el contribuyente puede encontrarse mayor detalle en el documento de trabajo de CIAT, Redondo (2019).

Tabla 41: Provisión de servicios electrónicos. CIAT

CIAT	Provisión de servicios electrónicos						
Países	Información en sitio web	Herramientas en sitio web	Cuentas de contribuyentes integradas	Servicios en línea	Facturación electrónica	Buzón digital	App móvil
Angola	Sí	No	No	Sí	No	Sí	No
Argentina	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Aruba	Sí	Sí	Sí	Sí	No	Sí	No
Barbados	Sí	Sí	No	Sí	No	Sí	No
Belize	Sí	Sí	No	No	No	No	No
Bermuda	Sí	No	No	Sí	No	Sí	No
Bolivia	Sí	Sí	No	Sí	Sí	Sí	Sí
Brasil	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Canadá	Sí	Sí	No	Sí	No	Sí	Sí
Chile	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Colombia	Sí	Sí	Sí	Sí	No	Sí	No
Costa Rica	Sí	Sí	No	No	No	Sí	No
República Dominicana	Sí	Sí	Sí	Sí	No	Sí	Sí
Ecuador	Sí	Sí	No	Sí	Sí	Sí	Sí
El Salvador	Sí	Sí	No	Sí	No	Sí	No
Francia	Sí	Sí	Sí	Sí	No	Sí	Sí
Guatemala	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	No
Guyana	Sí	Sí	No	No	No	Sí	No
Honduras	Sí	Sí	Sí	Sí	No	Sí	Sí
India	Sí	Sí	Sí	Sí	No	Sí	Sí
Italia	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Jamaica	Sí	Sí	Sí	Sí	No	Sí	No
Kenya	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	No
México	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	No
Marrueco	Sí	Sí	No	No	No	Sí	No
Países Bajos	Sí	Sí	No	Sí	No	No	Sí
Nicaragua	Sí	Sí	Sí	No	No	No	No

CIAT	Provisión de servicios electrónicos						
Países	Información en sitio web	Herramientas en sitio web	Cuentas de contribuyentes integradas	Servicios en línea	Facturación electrónica	Buzón digital	App móvil
Nigeria	Sí	Sí	Sí	Sí	No	Sí	No
Panamá	Sí	No	No	No	No	Sí	No
Paraguay	Sí	Sí	Sí	Sí	No	Sí	No
Perú	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Portugal	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
España	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Suriname	No	No	No	No	No	No	No
Trinidad y Tobago	Sí	Sí	Sí	Sí	No	Sí	No
Estados Unidos	Sí	Sí	No	Sí	No	No	No
Uruguay	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	No
%	97,3	89,2	59,5	81,1	35,1	86,5	40,5

4.6. La facturación electrónica

Respecto a la facturación electrónica ISORA plantea diversas cuestiones en relación con su implantación y características. Un aspecto destacado es que esta innovación tecnológica no se encuentra liderada por los países de renta alta, los cuales registran el menor grado de implantación (23,5%), superados por los países de menor renta (29,5% media-alta; 27,8% media-baja; 26,1% baja). Los países de CIAT liderarían el grado de implantación¹³ por grupos, con un 40,5%.

De cara al futuro la factura electrónica parece seguir siendo una mayor prioridad para los países cuanto menor es su renta (países que están planificando la introducción de la factura electrónica: 19,6 de los de renta alta; 36,4 renta media-alta; 38,9 renta media-baja; 43,5% baja).

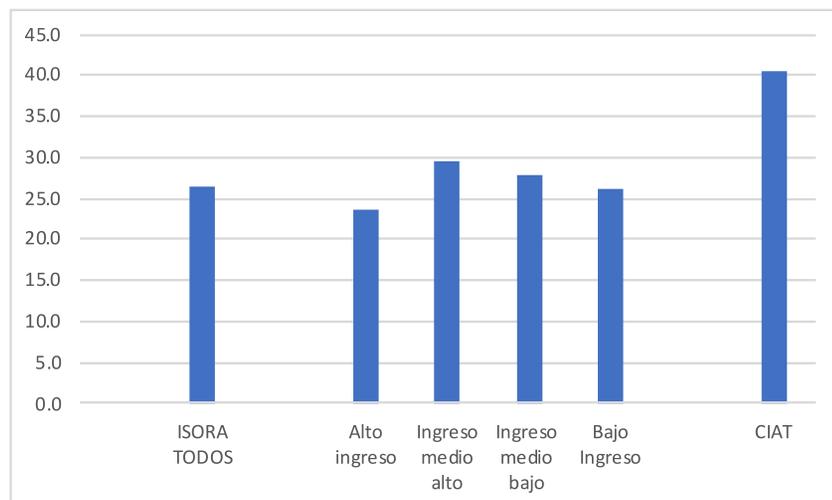
¹³ A este respecto puede consultarse el libro de CIAT-BID (2018) sobre factura electrónica.

En cuanto a sus características técnicas en los países en los que ya existe la factura electrónica: un 28,7% la aplican a todos los contribuyentes; en un 76,2% de los casos las facturas se envían digitalmente a la AT (y en un 61,9% se envían todas las facturas); en un 61,9% el envío sigue cierta periodicidad prefijada; en un 23,8% de los casos se envían a la AT para su aprobación y en un 16,7% a otra entidad como parte de la transacción.

En relación con la utilización del sistema de facturación electrónica, en un 85,7% de los casos se utiliza para monitorizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y en un 42,9% para preparar declaraciones pre-llenadas.

Tabla 42: Sistemas de facturación electrónica

Países	Sistema de facturación electrónica (% total; % aquellos con el sistema)				
	Sí	Todos contrib.	Envío electrón. a AT	Todas las facturas	Envío periódico
ISORA todos	26,4	28,6	76,2	61,9	61,9
Alto ingreso	23,5	8,3	66,7	50,0	33,3
Ingreso medio-alto	29,5	38,5	92,3	69,2	76,9
Ingreso medio bajo	27,8	30,0	70,0	50,0	70,0
Bajo ingreso	26,1	33,3	66,7	83,3	66,7
CIAT	40,5	20,0	73,3	46,7	66,7
	No, pero planificada	Aprobado por AT	Validación previa (no AT)	Seguimiento cumplimiento	Declaraciones pre-llenadas
ISORA todos	32,7	23,8	16,7	85,7	42,9
Alto ingreso	19,6	41,7	0,0	83,3	41,7
Ingreso medio-alto	36,4	23,1	15,4	84,6	30,8
Ingreso medio bajo	38,9	10,0	30,0	90,0	50,0
Bajo ingreso	43,5	0,0	16,7	83,3	50,0
CIAT	21,6	33,3	13,3	86,7	40,0

Gráfico 21: Sistemas de factura electrónica (% de países)

Los datos individualizados para los países de CIAT permiten observar que la gran mayoría ya han adoptado algún sistema de facturación electrónica (con diferentes opciones técnicas) o están planificando su introducción (con la excepción más significativa de los países del Caribe).

Tabla 43: Sistemas de facturación electrónica: características. CIAT

CIAT	Sistema de facturación electrónica							
	Sí	Planificada	Todos contrib.	Envío digital a AT	Todas las facturas	Envío periódico	Aprobado por AT	Validación previa (no AT)
Países								
Angola	Sí							
Argentina	Sí			Sí			Sí	
Aruba	No	No						
Barbados	No	No						
Belice	No	No						
Bermuda	No	No						
Bolivia	Sí					Sí		
Brasil	Sí		Sí	Sí	Sí	Sí		

CIAT	Sistema de facturación electrónica							
	Sí	Planificada	Todos contrib.	Envío digital a AT	Todas las facturas	Envío periódico	Aprobado por AT	Validación previa (no AT)
Canadá	No	No						
Chile	Sí			Sí				
Colombia	Sí			Sí		Sí		
Costa Rica	No	Sí						
República Dominicana	No	Sí						
Ecuador	Sí			Sí		Sí		
El Salvador	No	Sí						
Francia	Sí							
Guatemala	Sí			Sí	Sí	Sí		Sí
Guyana	No	Sí						
Honduras	No	Sí						
India	No	No						
Italia	Sí			Sí	Sí	Sí	Sí	
Jamaica	No	No						
Kenya	D							
México	Sí		Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	
Marrueco	No	Sí						
Países Bajos	No	No						
Nicaragua	No	Sí						
Nigeria	No	No						
Panamá	No	Sí						
Paraguay	No	Sí						
Perú	Sí			Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Portugal	Sí		Sí	Sí	Sí	Sí		
España	Sí							
Suriname	No	No						
Trinidad y Tobago	No	No						
Estados Unidos	No	No						
Uruguay	Sí			Sí	Sí	Sí	Sí	
%	40,5	21,6	20,0	73,3	46,7	66,7	33,3	13,3

En cuanto a la utilización de la información contenida en las facturas, los datos de CIAT muestran un elevado grado de uso en materia de monitorización del cumplimiento -en un 86,7% de los casos-, siendo el IVA es el principal beneficiado (se utiliza en un 80% de los casos, seguido del IRE -40%- y el IRP -33,3%-), mientras que su uso es materia

de preparación de declaraciones pre-llenadas está todavía menos extendido (un 40% de media). Son de destacar algunos casos, como los de México o Chile, en los que la información se utiliza para todos los fines analizados de monitorización del cumplimiento y pre-llenado de declaraciones.

Tabla 44: Sistemas de facturación electrónica: utilización. CIAT

CIAT	Sistemas de facturación electrónica							
	Seguimiento cumplimiento	CIT	PIT	IVA	Declaraciones prellenadas	CIT	PIT	IVA
Países								
Angola	Sí	Sí	Sí		No			
Argentina	Sí	Sí	Sí	Sí	No			
Aruba								
Barbados								
Belize								
Bermuda								
Bolivia	No				No			
Brasil	Sí	Sí		Sí	No			
Canadá								
Chile	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Colombia	No				No			
Costa Rica								
República Dominicana								
Ecuador	Sí			Sí	Sí			Sí
El Salvador								
Francia	Sí			Sí	No			
Guatemala	Sí			Sí	No			
Guyana								
Honduras								

CIAT	Sistemas de facturación electrónica							
	Seguimiento cumplimiento	CIT	PIT	IVA	Declaraciones prellenadas	CIT	PIT	IVA
India								
Italia	Sí			Sí	Sí		Sí	
Jamaica								
Kenya								
México	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí		Sí	Sí
Marrueco								
Países Bajos								
Nicaragua								
Nigeria								
Panamá								
Paraguay								
Perú	Sí	Sí		Sí	Sí		Sí	
Portugal	Sí		Sí	Sí	Sí		Sí	
España	Sí			Sí	No			
Suriname								
Trinidad y Tobago								
Estados Unidos								
Uruguay	Sí			Sí	No			
%	86,7	40,0	33,3	80,0	40,0	6,7	33,3	20,0

4.7. Deuda y resultados de lucha contra el fraude

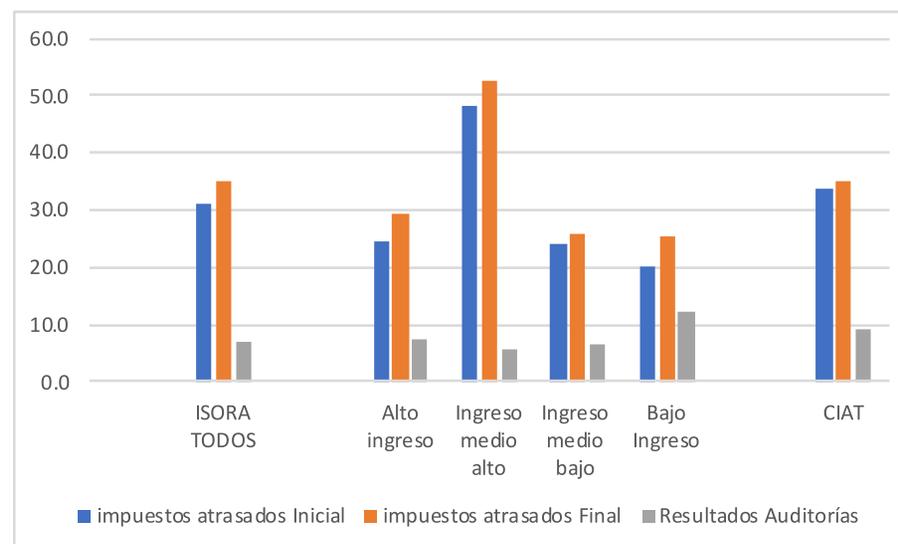
Para finalizar este apartado sobre el funcionamiento de las administraciones, analizaremos alguno de los datos principales sobre deuda pendiente de cobro y resultados de las auditorías en la lucha contra el fraude.

En media, el conjunto de deuda pendiente de cobro aumentó en 2017 desde un 30,9 hasta un 34,9 por ciento de la recaudación, destacando su elevada cuantía en los países de renta media-alta (donde pasó del 48,2% al 52,5% de la recaudación). En cuanto a los resultados de las auditorías, en promedio se levantaron actas por un valor equivalente al 7,2% de la recaudación anual, siendo en los países de renta baja dónde alcanzaron el mayor porcentaje (un 12,2%). Los países de CIAT presentan en todos los casos unos valores muy próximos a la media en estas materias¹⁴.

Tabla 45: Deuda pendiente de cobro y resultados de las auditorías (en % de la recaudación anual)

% Ingreso	Cantidad imp. atrasados		Auditorías	
	Países	Inicial	Final	Obligaciones de pago
ISORA todos	30,9	34,9	7,2	
Alto ingreso	24,7	29,4	7,3	
Ingreso medio-alto	48,2	52,5	5,7	
Ingreso medio bajo	24,2	25,9	6,5	
Bajo ingreso	20,0	25,6	12,2	
CIAT	33,8	34,9	9,2	

Gráfico 22: Deuda pendiente de cobro y resultados de las auditorías (en % de la recaudación anual)



Aun siendo de enorme interés estos datos, como muchos otros complementarios que aparecen en ISORA las cifras finales deben analizarse con cautela, dada la relativamente baja tasa de respuesta y los diferentes métodos de registro y valoración -tanto de deudas como de resultados de la lucha contra el fraude- existentes en los países, lo que hace que en ocasiones sean difícilmente comparables.

14 Sobre el tema de recaudación y cobranza puede consultarse el manual de CIAT-GIZ-BID (2016).

5. Consideraciones finales

Para las ATs ISORA ofrece un marco de identificación de fortalezas, debilidades y mejores prácticas incomparable, tanto a nivel mundial como por niveles de renta o áreas geográficas.

En particular, en cuanto a los países miembros de CIAT los resultados muestran los importantes avances de las ATs de la organización. Estas administraciones, contando con un elevado grado de autonomía y pese a disponer de unos presupuestos relativamente modestos, logran funcionar con unos costes -en relación con su recaudación- bajos (el coste medio se sitúa en un 1,24%, superior únicamente al que registran en media los países de renta alta) y todo ello con unas plantillas que afrontan una elevada carga de trabajo en términos relativos.

A ello contribuye el gran avance tecnológico que registran, tal y como queda reflejado en los datos de la encuesta:

- ▶ Los países de CIAT superan la media de adopción del registro informático mediante aplicaciones y registran el porcentaje más bajo para la opción “en papel”.
- ▶ La disponibilidad y obligatoriedad de la declaración electrónica está muy extendida en todas las figuras impositivas, sobre todo en su modalidad global (afectando a todos los contribuyentes) cuya implantación se sitúa por encima de la media global y, salvo en el caso del IRE, de la media de los países de renta alta. En este ámbito los países miembros de CIAT presentan, en general, los menores porcentajes de uso del papel y los más elevados de implantación de la declaración electrónica, con varios países en los que el cien por cien de las declaraciones se presentan vía electrónica (Argentina, Brasil, Costa Rica, Italia, México, Perú o Portugal).

- ▶ Muestran una elevada implantación de los canales digitales, alcanzando el pago en línea hasta un 60% del valor total de los pagos recibidos, el porcentaje más alto de los agregados de países considerados. En los datos individualizados por países puede observarse que este porcentaje se eleva a cifras superiores al 80% en Argentina, Bermuda, Chile, Ecuador, Guatemala, India, Italia, México, Nicaragua, Costa Rica u Holanda (en estos dos últimos el 100% de los pagos se realizan en línea).
- ▶ En cuanto a la implantación de servicios digitales, sus resultados superan incluso al agregado de los países de renta alta en materias como la incorporación de herramientas en las webs (89,2%), la facturación electrónica (35,1%) o el buzón electrónico (86,5%). Por países, varios de ellos tienen implantadas todas las tecnologías analizadas (Argentina, Brasil, Chile, Italia, Perú, Portugal o España).
- ▶ Especialmente destacable es el liderazgo de los países de CIAT en la implantación de la factura electrónica y en su utilización en materia de monitorización del cumplimiento -en un 86,7% de los casos- y preparación de declaraciones pre-llenadas -un 40% de media-. Son de destacar algunos casos, como los de México o Chile, en los que la información se utiliza para todos los fines analizados de monitorización del cumplimiento y pre-llenado de declaraciones.

Esperamos que, en el futuro, ISORA pueda seguir contribuyendo también a identificar los problemas pendientes para la ATs mundiales y, en particular, de los países miembros de CIAT (como pueden ser los del envejecimiento de las plantillas; la combinación de experiencia y renovación; la adquisición de nuevas competencias digitales; la

adecuada vinculación entre remuneración y desempeño; las mejoras en los métodos de resolución de conflictos y de cobranza de deudas pendientes; la mejora de los procedimientos de auditoría, etc.)

Las administraciones participantes (a través de sus usuarios registrados en el portal del FMI) pueden acceder a todos los datos detallados por países (más de mil preguntas) para la elaboración de sus propios estudios. El resto de los organismos e investigadores puede acceder a los datos publicados por CIAT (ver CIATData, Gestión Tributarias en <https://www.ciat.org/gestion-tributaria/>), la OCDE (2017) y el FMI (2019).

ISORA continuará realizándose con una periodicidad bianual (con la siguiente ronda a realizarse en 2020 para recopilar los datos de 2018 y 2019), con la ambición de proporcionar la mejor información disponibles a las Administraciones Tributarias mundiales.

6. Referencias bibliográficas

- BID, CAPTAC-RD, CIAT (2012) “*Estado de la Administración Tributaria en América Latina: 2006 – 2010*”. Disponible en español e inglés en <https://www.ciat.org/publicaciones/>
- CIAT-GIZ-BID (2016) “*Manual sobre Recaudación y Cobranza de Tributos*” Ed. CIAT. Disponible en español e inglés en <https://www.ciat.org/publicaciones/>
- CIAT (2016) “*Las Administraciones de Ingresos en América Latina y el Caribe (2011 -2013)*”, Ed. CIAT. Disponible en español e inglés en <https://www.ciat.org/publicaciones/>
- CIAT-BID (2018) “*Factura electrónica en América Latina*”. Ed. CIAT. Disponible en español e inglés en <https://www.ciat.org/publicaciones/>
- CIAT-GIZ (2019) “*Declaraciones Tributarias Pre-elaboradas*” DT-02-2019, CIAT Disponible en español en <https://www.ciat.org/publicaciones/>
- CIAT-GIZ (2019) “*Parametrización y Servicios de Cuenta Corriente*” DT-03-2019, CIAT Disponible en español en <https://www.ciat.org/publicaciones/>
- Díaz de Sarralde Miguez, Santiago (2018a) “*Las Administraciones Tributarias: Recaudación, Costes y Personal Evidencia para los Países de CIAT con los Datos de ISORA*”, DT-02-2018, CIAT Disponible en español e inglés en <https://www.ciat.org/publicaciones/>
- Díaz de Sarralde Miguez, Santiago (2018b) “*Facilitando el cumplimiento: los servicios al contribuyente, el cumplimiento cooperativo y la simplificación tributaria - Datos de ISORA sobre certidumbre tributaria y administraciones tributarias*” DT-04-2018, CIAT Disponible en español e inglés en <https://www.ciat.org/publicaciones/>
- IMF (2019), “*ISORA 2016 Understanding Administración tributaria*” disponible en <https://www.imf.org/en/Publications/Departmental-Papers-Policy-Papers/Issues/2019/03/07/ISORA-2016-Understanding-Revenue-Administration-46337>
- OECD (2017) “*Tax Administration 2017. Comparative Information on OECD and Otro Advanced and Emerging Economies*”, disponible en <https://www.oecd.org/ctp/administration/tax-administration-23077727.htm>
- Redondo, Juan Francisco (2019) “*Sistema de Notificaciones Electrónicas: Experiencias en América Latina y España*” DT-01-2019, CIAT Disponible en español en <https://www.ciat.org/publicaciones/>



Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - CIAT

Avenida Ramón Arias, Ciudad de Panamá, Panamá.

Apartado: 0834-02129

Teléfono: (+507) 307 CIAT (2428)

www.ciat.org