



PANORAMA DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS EN LOS PAÍSES DEL CIAT

Ingresos, recursos, funcionamiento y estado de la transformación digital en la antesala previa a la pandemia de COVID-19

Resultados de la Encuesta ISORA 2020 (Datos 2018-2019)



PANORAMA DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS EN LOS PAÍSES DEL CIAT

Ingresos, recursos, funcionamiento y estado de la transformación digital en la antesala previa a la pandemia de COVID-19

Resultados de la Encuesta ISORA 2020 (Datos 2018-2019)

► Dalmiro Morán
Santiago Díaz de Sarralde Miguez

PANORAMA DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS EN LOS PAÍSES DEL CIAT

Ingresos, recursos, funcionamiento y estado de la transformación digital en la antesala previa a la pandemia de COVID-19
Resultados de la Encuesta ISORA 2020 (Datos 2018-2019)

© 2021 Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - CIAT

ISBN: 978-9962-722-16-8

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: Morán, Dalmiro y Díaz de Sarralde Míguez, Santiago (2021). *Panorama de las administraciones tributarias en los países del CIAT. Ingresos, recursos, funcionamiento y estado de la transformación digital en la antesala previa a la pandemia de COVID-19*. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT).

Contenido

Agradecimientos	9	4. Organización y funcionamiento operativo	52
Resumen ejecutivo	10	4.1 Segmentación de los contribuyentes	52
Introducción	21	4.2 Registro de los contribuyentes	56
1. La encuesta ISORA 2020 y los países del CIAT en el contexto internacional de las administraciones tributarias	23	4.3 Canales de contacto por servicios al contribuyente	58
2. Ingresos administrados y recursos financieros	26	4.4 Presentación de las declaraciones de impuestos	60
2.1 Instrumentos bajo responsabilidad de las AT	26	4.5 Pago efectivo de los impuestos	62
2.2 Magnitud de los ingresos administrados	29	4.6 Deudas tributarias y pagos atrasados	65
2.3 Estructura relativa de los ingresos administrados	32	4.7 Auditorías de fiscalización y control tributario	67
2.4 Presupuesto disponible y costo de recaudación	34	5. Transformación digital e innovación tecnológica	70
3. Características del personal empleado	39	5.1 Técnicas y estrategias avanzadas para mejorar el cumplimiento	70
3.1 Tamaño de la dotación de personal	39	5.2 Tecnologías e instrumentos innovadores para la gestión tributaria	73
3.2 Dinámica del personal empleado	42	6. Comentarios finales	78
3.3 Distribución por funciones	44	Referencias bibliográficas	80
3.4 Composición según rangos de edad	46		
3.5 Composición según antigüedad (años de servicio)	48		
3.6 Composición según género y formación académica	49		

Cuadros

Cuadro 1: Cantidad de países participantes en ISORA 2020. Clasificación por región geográfica, nivel de ingreso y membresía en CIAT y en OCDE. Año 2019 24

Cuadro 2: Países Miembros del CIAT. Principales características de clasificación de las administraciones tributarias relevadas en la encuesta ISORA más reciente. Año 2019 25

Cuadro 3: Tipos o categorías de ingresos fiscales. Porcentaje de países (de cada grupo seleccionado) en los que la administración tributaria tiene responsabilidad directa sobre estos instrumentos. Año 2019 27

Cuadro 4: Tipos o categorías de ingresos fiscales, bajo la responsabilidad directa de las administraciones tributarias relevadas por ISORA 2020. Países miembros del CIAT. Año 2019 28

Cuadro 5: Ingreso Total Neto (ITN). Mediciones alternativas (en porcentajes del PIB, en dólares per cápita y en porcentajes del Ingreso Total del Gobierno). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019 30

Cuadro 6: Ingreso Total Neto (ITN). Mediciones alternativas (en porcentajes del PIB, en dólares per cápita y en porcentajes del Ingreso Total del Gobierno). Países miembros del CIAT. Año 2019 31

Cuadro 7: Estructura relativa de ingresos administrados por la AT (en porcentajes del ITN). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019 32

Cuadro 8: Estructura relativa de ingresos administrados por la AT (en porcentajes del ITN). Países miembros del CIAT. Año 2019 33

Cuadro 9: Estructura de gastos e indicadores del presupuesto operativo (en porcentajes del PIB y en porcentajes del total). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019 35

Cuadro 10: Estructura de gastos e indicadores del presupuesto operativo (en porcentajes del PIB y en porcentajes del total). Países miembros del CIAT. Año 2019 37

Cuadro 11: Cantidad de personal empleado (ETC) y ponderaciones por variables de referencia (población/contribuyentes). Subtotales y promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019 40

Cuadro 12: Cantidad de personal empleado (ETC) y ponderaciones por variables de referencia (población/contribuyentes). Países miembros del CIAT. Año 2019 41

Cuadro 13: Indicadores de la dinámica del personal empleado (ETC). Subtotales y promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019 42

Cuadro 14: Indicadores de la dinámica del personal empleado (ETC). Países miembros del CIAT. Año 2019 43

Cuadro 15: Distribución del personal empleado (ETC) por funciones o áreas principales de las AT (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019 44

Cuadro 16: Distribución del personal empleado (ETC) por funciones o áreas principales de las AT (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019 46

Cuadro 17: Composición del personal empleado (ETC) por rangos de edad (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019 47

Cuadro 18:	Composición del personal empleado (ETC) por rangos de edad (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019	47	Cuadro 27:	Utilización de canales de contacto entrante por servicios a los contribuyentes (en porcentajes). Proporción de países y promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019	59
Cuadro 19:	Composición del personal empleado (ETC) por rangos de antigüedad -años de servicio- (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019	48	Cuadro 28:	Utilización de canales de contacto entrante por servicios a los contribuyentes (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019	59
Cuadro 20:	Composición del personal empleado (ETC) por rangos de antigüedad -años de servicio- (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019	49	Cuadro 29:	Indicadores de presentación (en término/electrónica) de las declaraciones de impuestos (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019	61
Cuadro 21:	Participación relativa de las mujeres en el personal empleado (ETC) y proporción del personal con distintos grados de formación académica (grado/ posgrado) (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019	50	Cuadro 30:	Indicadores de presentación (en término/electrónica) de las declaraciones de impuestos (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019	62
Cuadro 22:	Participación relativa de las mujeres en el personal empleado (ETC) y proporción del personal con distintos grados de formación académica (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019	51	Cuadro 31:	Indicadores del pago efectivo de impuestos (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019	63
Cuadro 23:	Indicadores de los principales programas de segmentación de contribuyentes (en porcentajes). Proporción de países y promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019	54	Cuadro 32:	Indicadores del pago efectivo de impuestos (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019	64
Cuadro 24:	Indicadores de los principales programas de segmentación de contribuyentes (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019	55	Cuadro 33:	Deuda atrasada (en porcentajes del ITN por concepto), deuda recuperable (en porcentajes del total) y variación del ratio deuda/ITN 2019/2018 (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019	66
Cuadro 25:	Disponibilidad de canales alternativos para el registro tributario de contribuyentes (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019	57	Cuadro 34:	Efectividad y rendimiento recaudatorio de las auditorías (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019	67
Cuadro 26:	Disponibilidad de canales alternativos para el registro tributario de contribuyentes. Países miembros del CIAT. Año 2019	57	Cuadro 35:	Efectividad y rendimiento recaudatorio de las auditorías (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019	69

Cuadro 36: Estrategias implementadas para mejorar el cumplimiento tributario (en porcentajes del total de países de cada grupo). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019 72

Cuadro 37: Estrategias implementadas para mejorar el cumplimiento tributario. Países miembros del CIAT. Año 2019 73

Cuadro 38: Soluciones tecnológicas innovadoras (I). Proporción de países que utilizan o se encuentran en fase de implementación (en porcentajes). Año 2019 74

Cuadro 39: Soluciones tecnológicas innovadoras (I). Estado de situación particular. Países del CIAT. Año 2019 75

Cuadro 40: Soluciones tecnológicas innovadoras (II). Proporción de países que utilizan o se encuentran en fase de implementación (en porcentajes). Año 2019 77

Cuadro 41: Soluciones tecnológicas innovadoras (II). Estado de situación particular. Países del CIAT. Año 2019 77

Gráficos

Gráfico 1:	Países participantes de la encuesta ISORA 2020, clasificados según nivel de ingreso (criterio Banco Mundial)	24
Gráfico 2:	Tipos o categorías de ingresos fiscales. Porcentaje de países (en ISORA y en CIAT) en los que la administración tributaria tiene responsabilidad directa sobre estos instrumentos. Año 2019	27
Gráfico 3:	Ingreso Total Neto (panel izquierdo, en porcentajes del PIB; panel derecho, en porcentajes del Ingreso Total del Gobierno). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019	30
Gráfico 4:	Estructura relativa de ingresos administrados por la AT (en porcentajes del ITN). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019	33
Gráfico 5:	Estructura relativa de los ingresos administrados por la AT (en porcentajes del ITN). Países miembros del CIAT. Año 2019	34
Gráfico 6:	Estructura del presupuesto de las AT por tipos principales de gastos (panel izquierdo, en porcentajes del PIB) y costo de la recaudación (panel derecho, en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019	36
Gráfico 7:	Costo de recaudación de las AT (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019	38
Gráfico 8:	Población económicamente activa (fuerza laboral) por cada empleado (ETC) (panel izquierdo, cantidad de personas) y Cantidad de contribuyentes del ISR personal por cada empleado (panel derecho). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019	40
Gráfico 9:	Tasas de ingreso y de salida del personal empleado (ETC). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019	42
Gráfico 10:	Distribución del personal empleado (ETC) por funciones o áreas principales de las AT (panel izquierdo) y proporción del personal asignado a la casa matriz de operaciones (panel derecho) (ambos en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019	45
Gráfico 11:	Composición del personal empleado (ETC) por rangos de edad (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019	47
Gráfico 12:	Composición del personal empleado (ETC) por rangos de antigüedad -años de servicio- (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019	48
Gráfico 13:	Participación relativa de las mujeres en el personal empleado (ETC) y en el personal ejecutivo (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019	50

Gráfico 14: Proporción del personal con distintos grados de formación académica (grado/posgrado) (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019 51

Gráfico 15: Existencia y aporte a la recaudación de los programas de grandes contribuyentes (en porcentajes). Proporción de países y promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019 54

Gráfico 16: Existencia de programas de segmentación para pequeños contribuyentes (servicios para PYMES e ISR simplificado) (en porcentajes). Proporción de países para grupos seleccionados de países. Año 2019 54

Gráfico 17: Disponibilidad de canales principales de registro de contribuyentes (en línea y presencial) (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019 57

Gráfico 18: Utilización de canales de contacto entrante por servicios a los contribuyentes (en porcentajes). Proporción de países y promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019 59

Gráfico 19: Proporción de las declaraciones de impuestos presentadas en término (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019 61

Gráfico 20: Proporción de las declaraciones de impuestos presentadas a través de canales electrónicos (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019 61

Gráfico 21: Proporción del pago de impuestos realizado en término o dentro de los plazos esperados (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019 63

Gráfico 22: Proporción del pago de impuestos (cantidad/valor) realizado a través de medios electrónicos (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019 64

Gráfico 23: Deuda atrasada total (panel izquierdo, en porcentajes del ITN) y variación anual del ratio deuda/ITN (panel izquierdo, en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019 66

Gráfico 24: Efectividad de las auditorías (panel izquierdo, en porcentajes del total) y rendimiento recaudatorio de las auditorías (panel derecho, en porcentajes de la recaudación). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019 68

Gráfico 25: Proporción de países que utilizan el prellenado de declaraciones (panel izquierdo) y que exigen facturación electrónica obligatoria a una parte o al total de sus contribuyentes (panel derecho) (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019 72

Gráfico 26: Soluciones tecnológicas innovadoras (I). Proporción de países que utilizan o se encuentran en fase de implementación (en porcentajes). Año 2019 75

Gráfico 27: Soluciones tecnológicas innovadoras (II). Proporción de países que utilizan o se encuentran en fase de implementación (en porcentajes). Año 2019 77

Agradecimientos

Los autores desean expresar un especial agradecimiento, por su imprescindible colaboración, a los representantes de las Administraciones Tributarias de los países participantes en ISORA, así como de las restantes instituciones que forman parte del proyecto (FMI -Fondo Monetario Internacional-, OCDE -Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos-, IOTA -Organización Intra-Europea de Administraciones Tributarias- y BAD -Banco Asiático de Desarrollo-).

También se agradecen el constante apoyo y la labor de los técnicos del CIAT, Julio López y Gaspar Maldonado, en la recopilación y el seguimiento de los datos estadísticos utilizados para la elaboración de este documento.

Resumen ejecutivo

- ▶ Esta nueva edición del **Panorama de las Administraciones Tributarias en los Países del CIAT** se pretende brindar una imagen detallada y sistémica del estado de situación de las agencias de recaudación tributaria para los países miembros del organismo, a partir de la información actualizada de la **Encuesta Internacional sobre Administración Tributaria (ISORA**, por sus siglas en inglés), recopilada en 2020 con datos disponibles para los años fiscales 2018 y 2019.
- ▶ Las **diferentes dimensiones analizadas** incluyen a los ingresos administrados y recursos financieros de las Administraciones Tributarias (AT), las características básicas del personal empleado, las cuestiones centrales de su funcionamiento operativo -con un énfasis especial en los procesos de digitalización y manejo del riesgo-, y el grado de implementación de innovaciones tecnológicas destinadas a mejorar el cumplimiento tributario y la gestión de los tributos en general.
- ▶ **ISORA 2020** cuenta con información para 156 jurisdicciones, que representaban el 96,1% del PIB global y el 90,6% de la población mundial en 2019. Entre ellos se encuentran 35 países miembros del CIAT, que acumulan el 44,7% del PIB y el 37,1% de la población. A su vez, el 33% de los 156 países corresponden a jurisdicciones de “Ingreso Alto”, el 29% pertenece al grupo de “Ingreso Medio-Alto”,

el 26% al de “Ingreso Medio-Bajo”, y el 12% restante al de “Ingreso Bajo”.

- ▶ **Entre los países del CIAT** incluidos en ISORA 2020 se distinguen casos de los tres primeros grupos según su nivel de renta, de varias regiones geográficas aunque con una clara mayoría de América Latina y el Caribe (ALC) y con 11 de ellos como miembros de la OCDE. Además, 13 casos integran la administración de recursos impositivos y aduaneros, 6 países integran tributos y contribuciones de la seguridad social, y sólo 4 de ellos gestionan conjuntamente los tres tipos de recursos fiscales.

Ingresos administrados y recursos financieros

- ▶ Los países relevados en la encuesta ISORA 2020 muestran una amplia diversidad en cuanto a **cantidad y tipo de instrumentos fiscales que administran** sus respectivas AT. Se destaca el Impuesto sobre la Renta (ISR), tanto el que recae sobre las personas físicas (IRP) como sobre las empresas y sociedades (IRE), estando presente en 96,8% y 98,7% de los casos, respectivamente. El Impuesto al Valor Agregado (IVA) también es un elemento de recaudación ampliamente difundido (88,5% de los casos), sobre todo en los países de mayor nivel de ingreso.

- ▶ Los impuestos selectivos al consumo también resultan ser un instrumento frecuente para todas las AT (63,5% de los 156 países en ISORA) aunque con mayor intensidad en países de Ingreso Bajo (83,3%). Los recursos aduaneros figuran en el 40,4% de los casos y los ingresos no tributarios en el 50,6%, con una presencia relativamente superior en los países de renta baja (55,6% y 72,2%). Esto contrasta con las contribuciones a los sistemas de seguridad social (CSS) que aparecen como responsabilidad propia de las AT en el 28,8% de los casos, mayormente en jurisdicciones de Ingreso Medio-Alto (43,5%) e Ingreso Alto (37,3%).
- ▶ En cuanto a la **magnitud de los ingresos fiscales**, el Ingreso Total Neto (ITN) gestionado por las AT (su volumen de trabajo) alcanzó en 2019 un valor medio global de 17,3% del PIB, con amplia variabilidad entre extremos (0,7% a 45,7%) y promedios crecientes en función del ingreso, desde un 10,6% del PIB (Ingreso Bajo) hasta un 22,1% del PIB (Ingreso Alto). El promedio CIAT (16,6% del PIB) se ubica por debajo de la media global pero por encima de la media para ALC (15,2% del PIB).
- ▶ Por otro lado, el ITN per cápita (en dólares) muestra una media para ISORA de U\$S 3.377 por habitante, superior al promedio CIAT (U\$S 2.761) y más del doble de la media de ALC (U\$S 1.513), con una también marcada tendencia creciente con el nivel de ingreso (desde un promedio de U\$S 66 anuales en Ingreso Bajo hasta U\$S 8.423 en Ingreso Alto).
- ▶ Estas amplias diferencias entre grupos de países se reducen al considerar el ITN en relación con el Ingreso Total del Gobierno, con una media global de 58,4% para ISORA y de 62,5% para CIAT y 59,5% para ALC, sin una tendencia identificable de acuerdo al nivel de ingreso de los países.
- ▶ En la **composición del ITN** de las AT, a nivel global el ISR es el principal instrumento en términos del aporte recaudatorio (40,1% del total). Le sigue en importancia el IVA neto total (interno e importaciones) que contribuye con una media de 30,6% del ITN. El resto de los ingresos de las AT está compuesto por un conjunto variado de impuestos (20,1%), las CSS (6,4%) y los recursos no tributarios (2,8%).
- ▶ Estas proporciones son similares para los miembros del CIAT y para ALC, aunque se advierta cierta debilidad del ISR Personal (IRP) y de las CSS, compensada con una mayor participación relativa del IVA y del resto de los tributos. Estas características también se confirman al ordenar a los países de ISORA en grupos determinados por nivel de ingreso.
- ▶ A nivel de países del CIAT, sobresale la importancia del IVA como fuente de ingresos tributarios en varios casos de ALC, al tiempo que en los países más desarrollados el principal instrumento recaudatorio es el IRP. También posee relevancia el IRE, especialmente en ALC, mientras que las CSS sólo son significativas en los escasos países con AT integradas (Argentina, Brasil, Estados Unidos y Países Bajos) y los ingresos no tributarios en casos puntuales como Francia o México.

- ▶ Para poder desarrollar todas sus tareas, las AT disponen de una determinada **magnitud y estructura de presupuesto** el cual, para los 156 países participantes de ISORA 2020, promedia un 0,177% del PIB (2019), distribuido en un componente operativo o corriente (0,164% del PIB y 92,7% del total) y otro de capital (0,013% del PIB y 7,3% del total).
- ▶ El gasto en salarios es el principal componente del presupuesto operativo, con una media global de 69,6% del total (73,8% para CIAT y 72,2% para ALC). Los gastos en Tecnologías de la Información y las Comunicaciones (TIC) representan, en promedio, una porción acotada de los gastos corrientes totales (8,4% en ISORA; 8,5% en CIAT; 9,3% en ALC).
- ▶ Por países del CIAT, se destacan algunos países del Caribe (Barbados, Guyana y Jamaica) con presupuestos totales equivalentes a 0,5% del PIB, frente a otros por debajo de 0,1% del PIB, más allá de la amplia dispersión en la estructura de sus presupuestos operativos.
- ▶ A partir del cociente entre los ingresos recaudados y el presupuesto utilizado se obtiene un coeficiente que expresa el **“costo de recaudación”** de cada AT. La recaudación de cien unidades monetarias tiene un costo promedio de 1,32 para todo ISORA (1,10 para CIAT y 1,45 para ALC). El costo de recaudación es claramente decreciente respecto del nivel de renta (de 2,94% para países de Ingreso Bajo hasta 1,07% para los de Ingreso Alto).
- ▶ Por países del CIAT se comprueba que Barbados, Belice, Guyana, Jamaica y Nigeria son los únicos cinco casos en los que este indicador

se acerca a 2,5 puntos, muy por encima de los promedios globales y regionales; en el otro extremo, Brasil, Estados Unidos, México y Surinam muestran los valores más bajos en este grupo de países, todos ellos con un resultado inferior a 0,5.

Características del personal empleado

- ▶ En cuanto al **tamaño de la dotación de personal**, las 156 jurisdicciones participantes de ISORA acumularon a fines de 2019 una plantilla de personal superior a los 2 millones trabajadores (equivalentes de tiempo completo -ETC-). De ellos, 410 mil pertenecen a países miembros del CIAT y 104 mil a países de ALC; el 88% del total se concentra en los países de Ingreso Medio-Alto y Alto.
- ▶ En relación con la población, la media global es cercana a los 6 mil habitantes por cada trabajador ETC; esa relación disminuye rápidamente a medida que se incrementa el nivel de ingreso, desde casi 15 mil habitantes (Ingreso Bajo) hasta 1.692 habitantes por trabajador (Ingreso Alto). Similares tendencias se observan al considerar la proporción de la fuerza laboral por cada empleado ETC: un promedio global de 2.558 habitantes de la población activa, con medias decrecientes con el nivel de renta desde 5.978 (Ingreso Bajo) hasta 862 (Ingreso Alto) habitantes en edad laboral.
- ▶ El personal empleado en función de la cantidad de contribuyentes muestra medias para países del CIAT que superan a los promedios globales de ISORA (829 y 568 contribuyentes en el IRP, 81 y 66 en el IRE, 139 y 76 en el IVA, respectivamente). Además, el número

promedio de contribuyentes por cada trabajador se incrementa conforme aumenta el nivel de ingreso, de 76 a 700 en el IRP, de 15 a 81 en el IRE, y de 10 a 102 en el IVA.

- ▶ La situación de los países de CIAT muestran una gran heterogeneidad no sólo en el tamaño absoluto de la plantilla de las AT sino también cuando dichas cifras son ponderadas por población y por fuerza laboral o cuando se considera el número de contribuyentes por empleado ETC, resultando evidente la elevada carga de trabajo en la mayoría de los países miembros del CIAT.
- ▶ En cuanto a la **dinámica reciente del personal** en las AT de ISORA, el saldo anual para el año fiscal 2019 fue levemente positivo (1.286 trabajadores), tomando en consideración la información de 151 países con información disponible. En suma, 86 AT participantes de ISORA (20 miembros del CIAT) registraron un saldo positivo en materia de empleo durante 2019. En cambio, tanto CIAT como ALC, en conjunto, acusaron mermas leves en sus plantillas de personal.
- ▶ La tasa de ingreso de empleados ETC promedio anual para ISORA (8,0%) resulta similar a la de otros agrupamientos alternativos, no así la tasa de egreso o salida de empleados ETC donde el promedio global es del 6,3%, en CIAT es algo superior (7,2%) y luego resulta creciente con el nivel de ingreso de los países, con promedios desde 2,6% (Ingreso Bajo) hasta 7,6% (Ingreso Alto).
- ▶ Por países del CIAT, la dinámica del personal empleado muestra grandes fluctuaciones durante 2019, con los mayores saldos positivos (más de 1.000 ETC netos) en Argentina, Canadá, Kenia y Países Bajos. En sentido opuesto, Brasil, Francia, Italia y México registraron los saldos negativos más notorios, con mermas (netas) de personal superiores a los 2.000 trabajadores en todos los casos.
- ▶ La encuesta ISORA también permite identificar tendencias relacionadas con la **distribución del personal empleado por principales funciones** de las distintas AT. Para la media global, la función RAP (Registro, asistencia y pagos) concentra el 29,4% del personal, seguida por la función AIC (Auditoría, investigación y control) con 26,2% del total, con el 11,0% asignado a la función MRD (manejo y regularización de deudas), mientras un tercio restante se reparte en “otras funciones varias”. Estas proporciones son bastante similares para las medias del CIAT y de ALC.
- ▶ La proporción de personal asignado a la sede central tiene una media global de 28,0%, muy similar para los países de CIAT y de ALC, con un patrón notablemente decreciente con el nivel de ingreso de los países (49,4% para Ingreso Bajo hasta 21,3% en Ingreso Alto).
- ▶ Entre los países del CIAT, se mantienen las regularidades generales con la función de registro (RAP) como principal destino de personal aun con excepciones donde la función de fiscalización (AIC) insume la mayor parte de la plantilla disponible. La asignación del personal a la sede central de operaciones muestra porcentajes que van desde el 2,1% en Países Bajos al 83,0% en Paraguay.
- ▶ La composición relativa del **personal empleado según rangos de edad** pone en evidencia un mayor envejecimiento conforme aumenta el nivel de ingreso de los países. Para los países de ISORA,

el grueso de los trabajadores (78,7%) se concentra en tres rangos de edad entre los 25 y 54 años. La misma franja etaria llega a 75,6% en CIAT y a 81,0% en ALC. En el grupo de países de Alto Ingreso la franja etaria más caudalosa corresponde al segmento de 45-54 años (27,4%) mientras para los demás grupos de menor renta dicha cualidad recae en el segmento de 35-44 años. En el grupo de Ingreso Alto también reviste una importancia concreta el segmento de 55-64 años (22,9% del total).

- ▶ Entre los países del CIAT es posible encontrar países con dotaciones de personal empleado relativamente muy envejecidas (Portugal, España, Italia, Estados Unidos, Países Bajos, Argentina o Brasil), con plantillas cuyas edades se concentran en los estratos superiores entre 45 y 64 años. En contraste, los recursos humanos de las AT de varios países miembros pueden ser considerados comparativamente “jóvenes”, al concentrarse en segmentos de 25 a 44 años (Angola, Belice, Bolivia, Guatemala, Ecuador, Guyana, Honduras, Kenia, Nigeria y República Dominicana).
- ▶ El análisis de la dotación de **personal según la antigüedad** de los trabajadores empleados permite comprobar que los años de servicio, aun siendo elevados en todos los casos, crecen con el nivel de renta. La media estimada de antigüedad de los empleados para todos los países de ISORA sería de 12,4 años (12,5 años en CIAT y 11,8 años en ALC), con 13,8 años para países de Ingreso Alto; 12,6 para Ingreso Medio-Alto; 11,6 en Medio-Bajo; y 11,0 en los de Ingreso Bajo.

- ▶ A nivel de los países del CIAT, Portugal, Italia, Países Bajos, Francia, Argentina, Paraguay, El Salvador o incluso Surinam cuentan con una parte mayoritaria de su plantilla de personal con más de 19 años de servicio/antigüedad. En cambio, países como Bolivia, Colombia, Kenia, Panamá y Honduras cuentan con una plantilla con menor experiencia acumulada en sus funciones.
- ▶ Los datos de ISORA también permiten clasificar al **personal empleado de acuerdo al género y la formación académica de los trabajadores**. En el primer caso, en media global, las mujeres representan el 52,3% de la plantilla y ocupan el 39,2% de los puestos ejecutivos. Los promedios para el CIAT son 54,9% y 42,0%, respectivamente, y para ALC son 59,7% y 48,2%. La participación de las mujeres aumenta con el nivel de ingreso, tanto en la plantilla total como en los cargos ejecutivos, así como también se ensancha la brecha entre estos dos indicadores.
- ▶ Por otro lado, la media global para la proporción de personal con título de grado (Licenciatura) alcanza el 42,2%, mientras que el 19,2% de la plantilla, en promedio, cuenta con título de posgrado (Maestría). A medida que se incrementa el ingreso promedio de los países, disminuye el porcentaje de empleados con título de grado pero se incrementa el porcentaje de ETC con título de posgrado.
- ▶ Los datos disponibles para los países de CIAT muestran porcentajes que van desde el 36,1% (Brasil) hasta el 75,0% (Jamaica) de la plantilla total, mientras que dicho rango va desde el 0% (Nigeria) hasta el 81,0% (Belice) cuando se trata exclusivamente de puestos ejecutivos.

En cuanto a la formación académica del personal, se distinguen países en los que los trabajadores con título de posgrado superan el 30% del total (Ecuador, Italia o Marruecos), así como otros donde la proporción de graduados universitarios supera el 70% (Bolivia, Brasil, Costa Rica, Kenia, Nigeria y República Dominicana).

Organización y funcionamiento operativo

- ▶ Entre las principales **estrategias de segmentación de contribuyentes** se destacan las oficinas o programas especiales para grandes contribuyentes (OGC) los cuales, a fines de 2019, se hallaban presentes en casi el 90% de los países participantes en ISORA (97,1% en CIAT y 87,1% en ALC, con mayor presencia en los países de menor renta). Las OGC relevadas en ISORA contribuyen, en media, con el 54,2% del ITN, con una participación decreciente con el nivel de ingreso de los países. Además, las OGC insumen una porción acotada del personal: 8,3% en ISORA y 7,3% en CIAT, mientras que la cantidad de contribuyentes del IRE administrados a través de las OGC (en relación al total de contribuyentes del impuesto) es, en media, 8,5% para ISORA y 1,8% para CIAT.
- ▶ Los regímenes simplificados de ISR para pequeños contribuyentes se hallan presentes en el 63,5% de los países de ISORA, 71,4% del CIAT y 61,3% de ALC. Este porcentaje es considerablemente mayor para los países de Ingreso Bajo (88,9%), reduciéndose gradualmente conforme se incrementa el nivel de renta. Algo similar puede observarse en los programas especiales y servicios específicos para las PYMES, que existen en el 59,6% de los países de ISORA (65,7% del CIAT) y también muestran una mayor presencia relativa en países de Ingreso Bajo (72,2%).
- ▶ La relativamente novedosa segmentación de los contribuyentes de patrimonio neto elevado (CPNE), al menos hasta fines de 2019, estaba implementada en el 25,0% de los países de ISORA y contribuían, en promedio, con el 2,2% del ITN de estas AT. En CIAT esos porcentajes se elevan hasta 40,0% y 3,5%, respectivamente, y en ALC esas cifras se ubican en 22,6% y 4,4%. Tanto la existencia de estos esquemas como su aporte recaudatorio son gradualmente mayores a medida que se incrementa el nivel de renta de los países considerados.
- ▶ ISORA también provee información detallada acerca de los distintos **canales de registro disponibles** para los contribuyentes. Al respecto, el registro presencial es todavía el canal con mayor presencia (93,6%) entre los países participantes de la encuesta. No obstante, la disponibilidad de canales digitales (en línea o a través de aplicaciones, presente en 73,7% de los casos) ha crecido de manera notable frente al tradicional registro en papel por correo postal (55,8%). Los países de CIAT superan la media de adopción del registro en línea (82,9%). Por niveles de renta se observan grandes diferencias en la adopción del registro en línea, presente en el 92,2% de los países de Ingreso Alto y en 38,9% de los de Ingreso Bajo (en donde el método presencial es el principal canal de registro).
- ▶ En relación con los **canales de contacto por servicios al contribuyente**, el 80,1% de las AT relevadas monitorea los contactos entrantes por servicios con el objetivo de perfeccionar los canales existentes y explorar la introducción de otros más novedosos. Este monitoreo se comprueba en el 94,3% de los países del CIAT y es

más frecuente en países de Ingreso Alto (82,7%) que en aquellos de Ingreso Bajo (63,6%).

- ▶ En ISORA la vía telefónica fue la que canalizó un mayor porcentaje de contactos entrantes (38,4%), seguida por la vía presencial (26,0%) y los procedimientos en línea (21,9%). Por niveles de renta se confirma que los canales digitales y tradicionales no presenciales (teléfono/correo postal) son más utilizados más intensivamente por países de mayor ingreso, mientras que el canal presencial (“en persona”) reduce su grado de utilización a medida que aumenta el ingreso de los países analizados.
- ▶ Por países miembros del CIAT, contrastan fuertemente algunos países con una clara orientación hacia la comunicación digital (Brasil, Ecuador, Estados Unidos, Paraguay y República Dominicana), frente a otros donde aún predomina la comunicación presencial para la mayoría de las interacciones con los contribuyentes (Argentina, Barbados, Jamaica, Nicaragua y Portugal).
- ▶ En relación con los procedimientos de **presentación de las declaraciones**, los porcentajes de declaración en término (respecto de las “esperadas” de acuerdo a los plazos estipulados en la ley) varían según el impuesto considerado (IRE 64,8%; 68,6% IRP y 77,5% IVA). Para CIAT se registran proporciones similares y para ALC, bastante menores a la media global. Por niveles de renta se advierte una relación positiva con el nivel de ingreso, donde la misma proporción se incrementa desde los países de renta baja hacia los de renta alta en los tres gravámenes.
- ▶ La proporción de declaraciones presentadas a través de canales electrónicos alcanza promedios globales en ISORA de 70,7% (IRE), 63,5% (IRP) y 74,1% IVA). Esos porcentajes se incrementan en los países del CIAT (87,7% IRE, 84,4% IRP y 88,3% IVA). La diferencias por niveles de renta son muy evidentes, con las mayores cifras observadas entre los países de Ingreso Alto. Esta relación según el ingreso se da a la inversa para el método tradicional y alternativo de declaración en papel.
- ▶ A nivel individual en el CIAT, se distinguen ejemplos destacados en cuanto al pago en término con cifras superiores al 90% en Ecuador, Francia, India, Marruecos, Estados Unidos, Países Bajos y Portugal. Por otro lado, en varios casos se comprueba que el cien por ciento de las declaraciones se presentan vía electrónica (Argentina, Barbados, Brasil, Colombia, Costa Rica, Ecuador, España, Guatemala, Italia, Kenia, México, Países Bajos, Paraguay, Perú y Portugal).
- ▶ En lo que respecta al **pago efectivo de los impuestos**, ISORA compila datos de pago en término, es decir del cumplimiento efectivo en tiempo y forma de la obligación tributaria, para los cuales se calcula una media de 79,1% en el IRE, 77,7% en el IRP y 85,8% en el IVA. Esos mismos porcentajes resultan en medias de 81,2% (IRE), 75,6%, (IRP) y 89,0% (IVA) para los países del CIAT, y también son visiblemente mayores para el grupo países de Ingreso Alto (86,3%, 84,1% y 91,3%, respectivamente) frente al resto de los aglomerados de países en función de su nivel de renta.
- ▶ Por otro lado, las proporciones relativas de pago de impuestos a través de canales electrónicos alcanzan promedios globales en ISORA de

57,0% (cantidad de pagos) o 60,9% (valor económico); los países del CIAT muestran una elevada implantación de estos canales digitales llegando a medias de 61,6% (cantidad) o 75,9% (valor). Por niveles de renta, los valores medios de pago electrónico crecen rápidamente con el nivel de ingreso para ambos indicadores.

- ▶ En los datos individualizados por países del CIAT puede observarse que el porcentaje de pago en término se destaca en algunos casos puntuales con cifras que superan el 90% en los tres impuestos relevados (IRE, IRP e IVA) como en Brasil, El Salvador, España, Guatemala, Francia, Jamaica, Kenia, Países Bajos y Uruguay. En cuanto al pago a través de canales electrónicos, también se distinguen casos como Angola, Bolivia, España, Nigeria y Países Bajos donde el 100% de los pagos se realizan en línea.
- ▶ Otra de las funciones principales de las AT se vincula con el manejo y la regularización de **deudas tributarias y pagos atrasados**. Las medias, en porcentajes de la recaudación, difieren según el impuesto considerado siendo algo relativamente más cuantiosa la relativa al IRE (49,2% de la recaudación del gravamen) que otros impuestos (29,6% en IRP; 30,5% en IVA) o en el ITN total (36,5%). La proporción de deuda “recuperable” (no incobrable) se ubica en torno a un promedio de 60% para los países de ISORA y del CIAT, siendo esta porción de la deuda relativamente mayor en los países de menores niveles de renta (70,2% en Ingreso Bajo, frente a 55,6% en Ingreso Alto).
- ▶ En promedio, la deuda pendiente de cobro experimentó un incremento del 16,0% entre 2018 y 2019, cambio algo mayor entre

los países del CIAT (23,2%) y en la región de ALC (19,6%). Por niveles de renta, el incremento anual medio de la deuda tributaria total resulta decreciente con el ingreso de los países (43,2% en Ingreso Bajo hasta un acotado 1,9% en Ingreso Alto).

- ▶ Respecto de los **resultados de auditorías de fiscalización y control** realizadas por cada AT, ISORA permite evaluar el grado de efectividad de estos procedimientos, medida por el número de éstos en los cuales un ajuste tributario fue llevado a cabo respecto del total de auditorías conducidas en el año fiscal, llegando a un promedio global de 67,0% en los países de ISORA, 73,3% en los del CIAT y 73,7% en la región de ALC. También se comprueba una relación negativa con el nivel de ingreso de los países resultando las auditorías mucho más efectivas en países de Ingreso Bajo (91,5%) que en países de Ingreso Alto (58,1%).
- ▶ En cuanto al rendimiento recaudatorio de las auditorías -en términos de la recaudación adicional recolectada-, la media para ISORA sugiere una ganancia de recursos de 8,7% (IRE), 2,8% (IRP) o 3,8% (IVA), respecto de la recaudación del tributo considerado, y un rendimiento global de 4,7% del ITN. Por niveles de renta, los ingresos adicionales totales son mayores, en términos relativos, para los países de Ingreso Bajo (8,5% del ITN) y decrecen, en promedio, con el nivel de ingreso.

Transformación digital e innovación tecnológica

- ▶ La encuesta ISORA permite conocer, de manera sistematizada, el desigual grado de avance relativo de las AT en materia de

implementación y desarrollo de múltiples **técnicas y estrategias modernas para mejorar el cumplimiento tributario** de los contribuyentes bajo su órbita de control.

- ▶ En primer lugar, en los últimos años se ha avanzado en el desarrollo de sistemas de **declaraciones juradas pre-llenadas por la AT** a partir de información recopilada de terceros, entre los 156 países de ISORA 2020, el 46,2% del total declaró llevar a cabo estos procedimientos para alguno de los principales impuestos aplicados (IRE/IRP/IVA), con un porcentaje mayor entre los países del CIAT (60,0%) y muestra un claro patrón creciente con el nivel de ingreso de los países analizados.
- ▶ En segundo lugar, la **implantación de la facturación electrónica** y su exigencia como instrumento obligatorio para registrar las ventas y otras operaciones constituye una de las innovaciones más importantes en materia de lucha contra el fraude fiscal. Del total de países en ISORA, el 32,1% de ellos posee un sistema de facturación electrónica de carácter obligatorio para algunos o todos los contribuyentes registrados. Los países de CIAT lideran, por grupos de países, el grado de adopción de esta herramienta con un 48,6% del total, mientras en ALC ese porcentaje llega al 41,9%. La implantación de la factura electrónica se encuentra liderada por los países de ingresos intermedios (39,0% Ingreso Medio-Bajo; 37,0% Ingreso Medio-Alto).
- ▶ La exigencia por parte de las AT para que los contribuyentes (vendedores de bienes y servicios) registren sus operaciones a través de la **utilización de dispositivos fiscales electrónicos** es una

práctica observada casi en la mitad de los casos relevados por ISORA, en el 42,9% de los miembros del CIAT, con valores superiores para el grupo de Ingreso Medio-Alto (más del 60% de los casos).

- ▶ Varios países han comenzado a explorar y adoptar **enfoques y programas de cumplimiento cooperativo** con determinados segmentos de contribuyentes de particular interés para las AT. Los más difundidos entre los países de ISORA, CIAT y ALC son los que se refieren a los grandes contribuyentes (55,8%; 54,3%; 35,5; respectivamente). Asimismo, también hay una tendencia a incorporar **metodologías cognitivo-conductuales** para el control del incumplimiento tributario: el 46,8% de los países en ISORA representan la evidencia en esta materia, con un 57,1% de los países del CIAT y el 35,5% de los de ALC en la misma línea de trabajo.
- ▶ El proceso de transformación tecnológica y digital para las administraciones tributarias de todas las regiones del mundo no se limita a las tareas de registro, servicios al contribuyente, declaraciones o control de la evasión tributaria. Las **innovaciones de vanguardia en materia de procesamiento de datos e información estadística**, junto con otras soluciones TIC, abren amplias posibilidades para fortalecer distintas capacidades que hacen a la gestión de los principales tributos aplicados.
- ▶ La más difundida de estas herramientas corresponde a la **“Ciencia de datos / herramientas analíticas”** que se halla implementada o está en ese proceso en el 65,4% de los países de ISORA (85,7% de miembros del CIAT y 67,7% de la región de ALC), siendo su presencia creciente con el nivel de renta de los países (hasta

el 84,3% en Ingreso Alto). Le sigue en orden de importancia la **“Computación en la nube”**, con porcentajes de utilización/ implementación del 41,7% en ISORA, 40,0% en CIAT y 29,0% en ALC, también con mayores niveles de difusión entre grupos de países de rentas medias y altas. Tercero debe mencionarse a la **“Inteligencia artificial”** (incluido el aprendizaje automático), que figura instalado -o próximo a ello- en el 37,2% de los países de ISORA, el 48,6% de CIAT y el 25,8% de ALC, también creciente con el nivel de ingreso. Por último aparece la **“Tecnología de registro distribuido o cadena de bloques (Blockchain)”**, que sólo está presente en el 8,3% de los países en ISORA, el 8,6% de los del CIAT y el 6,5% de los de ALC.

- ▶ Para un segundo conjunto de soluciones tecnológicas innovadoras, se destaca por su importancia y difusión la introducción de **“Interfaces de programación de aplicaciones (API)”**, la cual ya está siendo utilizada (o en fase de implementación) el 66,7% de los países de ISORA (80,0% en CIAT) con notables diferencias entre grupos según niveles de renta (44,4% para Ingreso Bajo y 80,4% para Ingreso Alto). También han tenido una aceptable difusión las **tecnologías de identificación digital** (por ejemplo, biometría, identificación de voz), alcanzando una relevancia concreta dentro de las soluciones tecnológicas de avanzada (28,2% en ISORA; 37,1% en CIAT).
- ▶ El conjunto de tecnologías innovadoras exploradas en ISORA se completa con otros tres elementos con gran potencial y primeros resultados alentadores en algunos casos. Uno de ellos se relaciona

con la introducción de **“Asistentes virtuales”**, los cuales ya se utilizan o están en fase de implementación en 35,9% del total de países, 42,9% de los miembros del CIAT y 16,1% de los países de ALC. Por su parte, los **“Sistemas de identificación gubernamentales o del gobierno en su conjunto”** que permiten integrar sistemas de información de distintas agencias e instituciones públicas, están presentes en 42,3% de los países en ISORA (42,9% del CIAT y 29,0% en ALC). Por último, la **“Automatización robótica de procesos”** constituye un desarrollo incipiente que muestra menor difusión y presencia entre los países de ISORA (21,2%), del CIAT (22,9%) y de ALC (9,7).

Comentarios finales

- ▶ Una mirada integral de los resultados presentados a lo largo de estas páginas permite comprobar que, a pesar de la gran diversidad de casos y realidades, **ciertas tendencias generales** continuaron afianzándose y consolidándose durante los períodos fiscales 2018 y 2019, en un contexto cambiante como en el que actúan y operan las distintas AT de todo el mundo.
- ▶ En especial, se advierte una cada vez más clara **orientación hacia la transformación digital de las áreas operativas centrales** a través de la incorporación de soluciones tecnológicas innovadoras, todas ellas tendientes a mejorar la calidad de los servicios brindados a los contribuyentes, gestionar grandes cantidades de información, facilitar y asegurar el cumplimiento tributario y, en definitiva, lograr una mayor recaudación de la manera más eficiente posible.

- ▶ En ese sentido, se destaca el **desempeño de los países miembros del CIAT** los cuales, con presupuestos limitados y plantillas de personal sometidas a una elevada carga de trabajo, consiguen funcionar con un costo de recaudación promedio relativamente bajo. En la mayoría de estos países se ha comprobado a) un creciente grado de digitalización de sus AT en múltiples dimensiones, b) un énfasis especial en las estrategias de segmentación de contribuyentes, c) cierto liderazgo en la introducción de tecnologías para mejorar el cumplimiento tributario (factura electrónica), y d) un alentador progreso en la incorporación de soluciones tecnológicas innovadoras.
- ▶ Por último, las respuestas forzadas de los países en materia de administración tributaria ante la **pandemia de COVID-19**

representan un cambio disruptivo que habrá de reconfigurar y, en muchos casos, acelerar y consolidar prácticas innovadoras vinculadas a su funcionamiento operativo, las cuales ya venían utilizando/implementando/explorando algunas de estas agencias de los países incluidos en ISORA. Este Panorama servirá, entonces, como punto de referencia para evaluar las transformaciones que, desde la irrupción de la pandemia y a lo largo de los últimos meses, se han venido poniendo de manifiesto en el ámbito de las AT de todas las latitudes.

Introducción

Dado el carácter particularmente dinámico en el que actúan y se desenvuelven al abordar su principal misión recaudatoria, las Administraciones Tributarias (AT) de todo el planeta se encuentran actualmente experimentando un proceso de constante transformación. Sin embargo, la diversidad de realidades generalmente torna compleja la realización de comparaciones internacionales en diferentes dimensiones de su estructura y funcionamiento, lo que limita la posibilidad de ponderar y evaluar el ritmo, la intensidad y el éxito relativo (en términos de logro de sus objetivos) de esos cambios en cada caso en particular. Para dar cuenta de ello, y además identificar tendencias generales y hechos estilizados, se presenta esta nueva edición del Panorama de las Administraciones Tributarias en los Países del CIAT.

Este documento, que tiene como base la información actualizada (recopilada en 2020, con datos disponibles para 2018 y 2019) de la Encuesta Internacional sobre Administración Tributaria (ISORA, por sus siglas en inglés), pretende brindar una imagen detallada y sistémica del estado de situación de las agencias de recaudación tributaria para los países miembros del CIAT. Las diferentes dimensiones para el análisis incluyen a los ingresos administrados y recursos financieros de las AT (magnitudes y estructura), las características básicas del personal empleado (tamaño, dinámica y composición), las cuestiones centrales de su funcionamiento operativo -con un énfasis especial en los procesos de

digitalización y manejo del riesgo (segmentación de los contribuyentes; canales de registro; canales de contacto por servicios; declaración y pago; deudas pendientes de cobro y resultados de las auditorías)-, así como también el grado de implementación de innovaciones tecnológicas tanto para mejorar el cumplimiento tributario como para hacer más eficiente y efectiva la gestión de los tributos.

Resulta ineludible tener en consideración que los datos contenidos en este Panorama se refieren al año fiscal 2019 (o al 2018 a falta de disponibilidad) por lo que constituyen resultados previos a la pandemia de COVID-19. Como se ha visto en la práctica, esta situación extraordinaria ha acelerado una serie de cambios que las AT se vieron forzadas a realizar en respuesta al particular contexto, especialmente en lo que respecta a la transformación digital de los principales procesos operativos y servicios al contribuyente¹. A pesar de no estar previamente planificado, en varios casos la pandemia y las restricciones asociadas no hicieron más que acelerar los procesos de implementación preexistentes, en el marco de tendencias de reformas originadas en años anteriores. Es por ello que toda la información a ser presentada en las páginas de este documento debe ser evaluada como i) la continuación de dichas tendencias de mediano plazo y ii) un diagnóstico previo del estado de las AT en la antesala previa de la pandemia de COVID-19.

1 Algunas evidencias recientes que dan cuenta de estos cambios pueden consultarse en OECD (2021).

A continuación, luego de una breve introducción acerca de la cobertura y los antecedentes de la encuesta ISORA, este Panorama está estructurado en cuatro capítulos en los que se exponen y analizan sus resultados, resumidos en 41 cuadros y 27 gráficos², los cuales ofrecen información de manera agregada con medias calculadas para i) el total de países en

ISORA, ii) los miembros del CIAT, iii) los países de América Latina y el Caribe, iii) cuatro grupos de países en función de su nivel de ingreso (Banco Mundial), y de manera individualizada, también, para los países miembros de CIAT.

2 Todos ellos de elaboración propia, a partir de información recopilada en ISORA y consultada en julio de 2021.

1. La encuesta ISORA 2020 y los países del CIAT en el contexto internacional de las administraciones tributarias

La Encuesta Internacional sobre Administración Tributaria ISORA (*International Survey on Revenue Administration*) es una herramienta de recolección de información estandarizada sobre administración tributaria a nivel de los países. Este proyecto, que complementa y continúa los esfuerzos internacional ya realizados en la misma línea durante años previos³, es conducido por cinco organizaciones diferentes: el Fondo Monetario Internacional (FMI), la Organización Intra-Europea de Administraciones Tributarias (IOTA), la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) y, desde 2018, el Banco Asiático de Desarrollo (BAD).

A través de ISORA, se recopilan datos de recaudación e instrumentos administrados, presupuesto y recursos humanos disponibles; segmentación y registro de contribuyentes, presentación de declaraciones y pago de obligaciones; atención y asistencia al contribuyente; recaudación coactiva de las deudas; inspección, auditoría e investigación del fraude fiscal y mecanismos de resolución de conflictos; así como técnicas innovadoras y tecnologías de información y comunicación (TIC) aplicadas a la gestión tributaria y a la mejora del cumplimiento tributario.

La última edición, recopilada durante 2020, contiene datos para los años fiscales 2018 y 2019, siendo este último año el punto de referencia escogido en este documento para el análisis de los resultados observados. Cuenta con información de las administraciones tributarias (AT) nacionales⁴ de 156 países, los cuales representan el 96,1% del PIB global y el 90,6% de la población total del planeta en 2019 (unos 6.955 millones de personas). Entre ellos se encuentran 35 países miembros del CIAT, que acumulan el 44,7% del PIB y el 37,1% de la población mundial (2.846 millones).

De acuerdo con los criterios de clasificación del Banco Mundial⁵, el 33% de los países que respondieron ISORA en su edición más reciente corresponden a jurisdicciones de “Ingreso Alto”, con participación mayoritaria de las regiones de Europa y Asia Central, América del Norte y algunos de América Latina y el Caribe (Cuadro 1). El grueso de los países (55%) se encuentra comprendido en grupos de ingresos intermedios (“Ingreso Medio-Alto” con el 29% e “Ingreso Medio-Bajo” con el 26% del total) que, además de las regiones mencionadas, también incluyen a países asiáticos, africanos y de Oceanía. Finalmente, el 12% restante corresponde a jurisdicciones catalogadas como de “Ingreso Bajo”, en su amplia mayoría ubicados en la región de África Sub-Sahariana. De este

3 Entre otros, se destacan los informes de BID/CAPTAC-RD/CIAT (2012); CIAT (2016); la serie de documentos de la OCDE “*Tax Administration Comparative Information Series*” (desde 2004), por ejemplo OECD (2019); y las encuestas pioneras de la plataforma RA-FIT (*Revenue Administration’s Fiscal Information Tool*) del FMI y documentos relacionados del mismo organismo (IMF, 2019). Todos los antecedentes y la información disponible de las distintas ediciones de la encuesta ISORA pueden encontrarse en: <https://data.rafit.org/>

4 Es necesario notar que, aunque no contenidas en la información de ISORA, en algunos países con organización política federal existen también administraciones tributarias en los gobiernos subnacionales que funcionan de manera independiente a las agencias de recaudación bajo la órbita del gobierno central (efectivamente relevadas en ISORA), las cuales tienen la plena responsabilidad de gestionar determinados instrumentos fiscales (tributarios y no tributarios) de relevancia variable para cada caso en particular.

5 Más información en: <https://databank.bancomundial.org/>

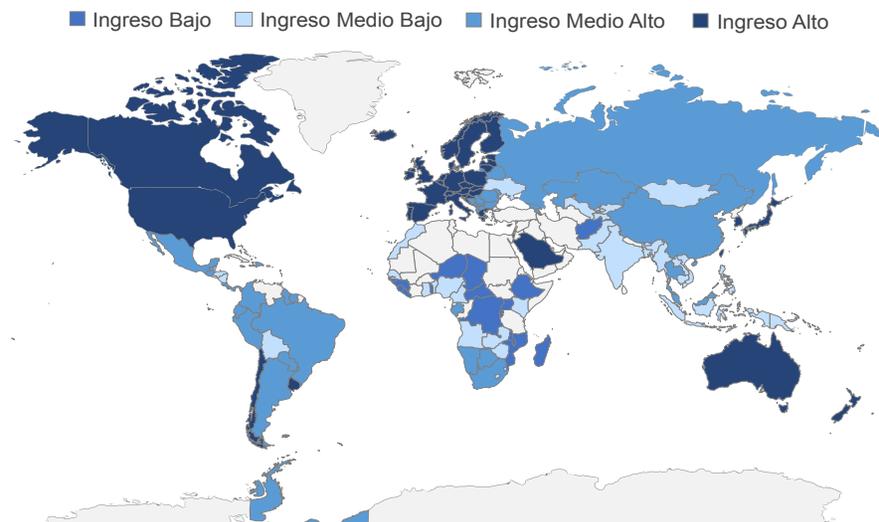
modo, ISORA brinda información detallada de todos los continentes y regiones, con una única carencia significativa en la zona del Norte de África y Oriente Medio (Gráfico 1).

Respecto de otros agrupamientos relevantes, los países miembros del CIAT (35) incluidos en ISORA 2020 tienen representación en la mayoría de las regiones del planeta, con excepción del Asia Oriental y Pacífico y con una presencia preponderante de países de América Latina y el Caribe. Por su parte, los países miembros de la OCDE (38) que participaron de esta edición de la encuesta pertenecen mayoritariamente a la región de Europa y Asia Central y Norteamérica, aunque con presencia de jurisdicciones de ALC y la región del Asia-Pacífico.

Cuadro 1: Cantidad de países participantes en ISORA 2020. Clasificación por región geográfica, nivel de ingreso y membresía en CIAT y en OCDE. Año 2019

Grupos de Países (Regiones)	Cantidad de países en ISORA	NIVEL DE INGRESO				Miembro CIAT		Miembro OCDE	
		Bajo	Medio Bajo	Medio Alto	Alto	Si	No	Si	No
Asia Oriental y Pacífico (AOP)	26	0	12	5	9	0	26	4	22
Europa y Asia Central (EAC)	49	0	4	17	28	5	44	27	22
América Latina y el Caribe (ALC)	31	0	5	18	8	23	8	4	27
Medio Oriente y Norte de África (MNA)	4	0	1	0	3	1	3	1	3
América del Norte (AMN)	2	0	0	0	2	2	0	2	0
Asia del Sur (ASU)	6	1	4	1	0	1	5	0	6
África Sub-Sahariana (ASS)	38	17	15	5	1	3	35	0	38
Total de Países (ISORA 2018-19)	156	18	41	46	51	35	121	38	118

Gráfico 1: Países participantes de la encuesta ISORA 2020, clasificados según nivel de ingreso (criterio Banco Mundial)



Con tecnología de Bing
© Australian Bureau of Statistics, GeoNames, Microsoft, Navingo, TomTom, Wikipedia

Cabe destacar que, respecto de la anterior edición de la encuesta ISORA 2018 (Datos 2016-2017), se han incorporado 9 jurisdicciones mientras que otras 11, que habían participado en dicha oportunidad, no han respondido la encuesta. Además, debe notarse que la encuesta ha sido simplificada, reduciéndose su tamaño e incrementándose la precisión de sus preguntas, con el objetivo de incrementar las posibilidades de realizar comparaciones internacionales con un elevado grado de robustez y coherencia⁶. No obstante ello, a lo largo de este documento y dado que se prevé exponer diversos valores promedios vinculados a determinadas regiones o grupos relevantes de países, se insistirá con la necesidad de mantener la debida cautela en los análisis y conclusiones generales dada la elevada heterogeneidad que surge de los resultados e indicadores derivados de la información recolectada.

⁶ Además se decidió dividir la encuesta en dos cuestionarios: uno a realizarse con frecuencia anual vinculado directamente a las cuestiones operativas (como el que sirve de base para el presente documento) y otro a ser relevado cada cuatro o cinco años, con preguntas acerca de características de tipo organizacional más estables en el tiempo, cuyas respuestas son menos propensas a cambiar entre ediciones de la encuesta, simplificando su estructura.

A modo de ejemplo de la diversidad de casos, realidades y estados de situación, a continuación y en cada una de las secciones que componen este Panorama se presentarán los resultados y las respuestas de todos los países miembros del CIAT considerados en ISORA. Puede comprobarse, entonces, que estos 35 países se diferencian, en primer lugar, en cuanto a su nivel de ingreso (según criterio del Banco Mundial) donde 10 de ellos (el 29%) corresponden a países de “Ingreso Alto”, 14 (el 40%) se clasifican como de “Ingreso Medio-Alto” y 11 (el 31%) pertenecen al grupo de “Ingreso Medio-Bajo”, sin casos identificables de países de “Ingreso Bajo”. Además, como ya fue señalado, la mayoría de los países CIAT corresponde a la región de ALC, aunque pueden identificarse

representantes de otras regiones. Incluso, dentro del grupo de 35 países participantes de ISORA 2020, pueden encontrarse 11 países actualmente miembros de la OCDE (Cuadro 2). En cuanto a las responsabilidades de estas agencias, si bien todas se concentran en la gestión de la mayoría de los impuestos internos en aplicación, algunas de ellas integran de manera conjunta la administración de los recursos de aduanas, otras integran la administración de las contribuciones a los sistemas de seguridad social (CSS), y un número acotado integran la administración de los tres tipos de recursos. En el marco del CIAT, 13 (el 37%) de los países se ubican en el primer grupo, 6 (17%) corresponden al segundo y sólo 4 de ellos (el 11% del total) integran de manera conjunta impuestos domésticos, aduanas y CSS.

Cuadro 2: Países Miembros del CIAT. Principales características de clasificación de las administraciones tributarias relevadas en la encuesta ISORA más reciente. Año 2019

PAÍSES CIAT	CÓDIGO	REGIÓN	NIVEL DE INGRESO	MIEMBRO OCDE	INTEGRACIÓN CON ADUANAS	INTEGRACIÓN SEG. SOCIAL
Angola	AGO	ASS	Medio-Bajo	NO	SI	NO
Argentina	ARG	ALC	Medio-Alto	NO	SI	SI
Barbados	BRB	ALC	Alto	NO	NO	NO
Belice	BLZ	ALC	Medio-Bajo	NO	NO	NO
Bolivia	BOL	ALC	Medio-Bajo	NO	NO	NO
Brasil	BRA	ALC	Medio-Alto	NO	SI	SI
Canadá	CAN	AMN	Alto	SI	NO	SI
Chile	CHL	ALC	Alto	SI	NO	NO
Colombia	COL	ALC	Medio-Alto	SI	SI	NO
Costa Rica	CRI	ALC	Medio-Alto	SI	NO	NO
Ecuador	ECU	ALC	Medio-Alto	NO	NO	NO
El Salvador	SLV	ALC	Medio-Bajo	NO	NO	NO
España	ESP	EAC	Alto	SI	SI	NO
Estados Unidos	USA	AMN	Alto	SI	NO	SI
Francia	FRA	EAC	Alto	SI	NO	NO
Guatemala	GTM	ALC	Medio-Alto	NO	SI	NO
Guyana	GUY	ALC	Medio-Alto	NO	SI	NO
Honduras	HND	ALC	Medio-Bajo	NO	NO	NO

PAÍSES CIAT	CÓDIGO	REGIÓN	NIVEL DE INGRESO	MIEMBRO OCDE	INTEGRACIÓN CON ADUANAS	INTEGRACIÓN SEG. SOCIAL
India	IND	ASU	Medio-Bajo	NO	NO	NO
Italia	ITA	EAC	Alto	SI	NO	NO
Jamaica	JAM	ALC	Medio-Alto	NO	NO	NO
Kenia	KEN	ASS	Medio-Bajo	NO	SI	NO
Marruecos	MAR	MNA	Medio-Bajo	NO	NO	NO
México	MEX	ALC	Medio-Alto	SI	SI	NO
Nicaragua	NIC	ALC	Medio-Bajo	NO	NO	NO
Nigeria	NGA	ASS	Medio-Bajo	NO	NO	NO
Países Bajos	NLD	EAC	Alto	SI	SI	SI
Panamá	PAN	ALC	Medio-Alto	NO	NO	NO
Paraguay	PRY	ALC	Medio-Alto	NO	NO	NO
Perú	PER	ALC	Medio-Alto	NO	SI	SI
Portugal	PRT	EAC	Alto	SI	SI	NO
Rep. Dominicana	DOM	ALC	Medio-Alto	NO	NO	NO
Surinam	SUR	ALC	Medio-Alto	NO	SI	NO
Trinidad y Tobago	TTO	ALC	Alto	NO	NO	NO
Uruguay	URY	ALC	Alto	NO	NO	NO

Nota: Las regiones geográficas consideradas son Asia Oriental y Pacífico (AOP); Europa y Asia Central (EAC); América Latina y el Caribe (ALC); Medio Oriente y Norte de África (MNA); América del Norte (AMN); Asia del Sur (ASU); África Sub-Sahariana (ASS).

2. Ingresos administrados y recursos financieros

Además de la estructura institucional y organizacional -muy estables en el tiempo y relevadas en la anterior edición de la encuesta ISORA⁷- y de las características específicas que hacen al funcionamiento efectivo de estas agencias -que serán analizadas más adelante en este documento-, las distintas administraciones tributarias a lo largo del planeta exhiben una amplia diversidad en materia de los ingresos fiscales sobre los cuales tienen responsabilidad directa, tanto en su nivel como su estructura relativa, así como también en lo que respecta a los recursos financieros que componen el presupuesto del cual disponen para llevar a cabo sus tareas y funciones. A su vez, de la relación entre ambos conceptos es posible contar con una idea aproximada del costo implícito de la tarea de recaudación tributaria en los distintos países, si bien se reconoce que la misma suele estar influida por una serie de matices particulares que exigen cautela al momento de realizar comparaciones internacionales. A continuación, se analizan estas dimensiones de acuerdo a los resultados que surgen de la encuesta ISORA 2020, con el objetivo de identificar las principales tendencias y los hechos estilizados más significativos.

2.1 Instrumentos bajo responsabilidad de las AT

En primer lugar, los países relevados en la edición más reciente de la encuesta ISORA muestran una amplia diversidad en cuanto a la cantidad y al tipo de instrumentos fiscales que administran sus respectivas agencias

de recaudación a nivel nacional⁸ (Cuadro 3). Entre los principales tributos bajo responsabilidad de las AT debe destacarse el Impuesto sobre la Renta (ISR), tanto el que recae sobre las personas físicas como sobre las empresas y sociedades, cuya presencia se confirma en cerca de la totalidad de los casos (96,8% y 98,7%, respectivamente). Asimismo, el Impuesto al Valor Agregado (IVA) también es un elemento de recaudación ampliamente difundido e instalado (88,5% de los casos), lo que se acentúa gradualmente en los países de mayor nivel de ingreso (83,3% entre los de Ingreso Bajo y 90,2% en los de Ingreso Alto). Los impuestos selectivos al consumo también muestran ser un instrumento ampliamente gestionado por las AT (63,5% de los 156 países en ISORA) aunque, a la inversa de lo que sucede con el IVA, resultan ser más comunes en países de renta baja (83,3%) que en países de renta alta (52,9%).

En cuanto a otros instrumentos complementarios a los impuestos internos tradicionales, la heterogeneidad es mayor tanto entre regiones geográficas como entre distintos niveles de ingreso. Así, los recursos aduaneros (generalmente en la forma de impuestos sobre el comercio internacional) tienen una presencia relativa de 40,4% para los países de ISORA, la cual es más significativa en África Sub-Sahariana, donde el 60,5% de los países cuenta con este tipo de instrumentos bajo responsabilidad de sus respectivas AT. Según el nivel de ingreso, dichos recursos suelen ser levemente más frecuentes en países de Ingreso Bajo y Medio-Bajo. Algo similar ocurre con los instrumentos no tributarios los cuales aparecen en

7 Las principales tendencias observadas en estos aspectos pueden consultarse en una versión anterior del presente documento (Díaz de Sarralde Miguez, 2019).

8 Los datos relevados a través de ISORA y presentados en este documento no incluyen información relativa a los instrumentos fiscales (tributarios y no tributarios) cuya gestión es responsabilidad de administraciones tributarias de los gobiernos subnacionales, principalmente en algunos países federales, las cuales coexisten con las agencias de recaudación de la órbita del gobierno central consideradas a los fines de la encuesta ISORA 2020 y sus ediciones anteriores.

la mitad de los países contenidos en ISORA (50,6%), con promedios más elevados para la región de Europa y Asia Central (65,3%) y para el grupo de países de Ingreso Bajo (72,2%). Para las contribuciones a la seguridad social puede comprobarse que, en general, su integración como recursos administrados por las AT es la más limitada, con un promedio global de 28,8% de casos y una presencia significativa sólo en regiones como Europa y Asia Central y América del Norte y, fundamentalmente, en jurisdicciones de Ingreso Medio-Alto (43,5%) y Alto (37,3%).

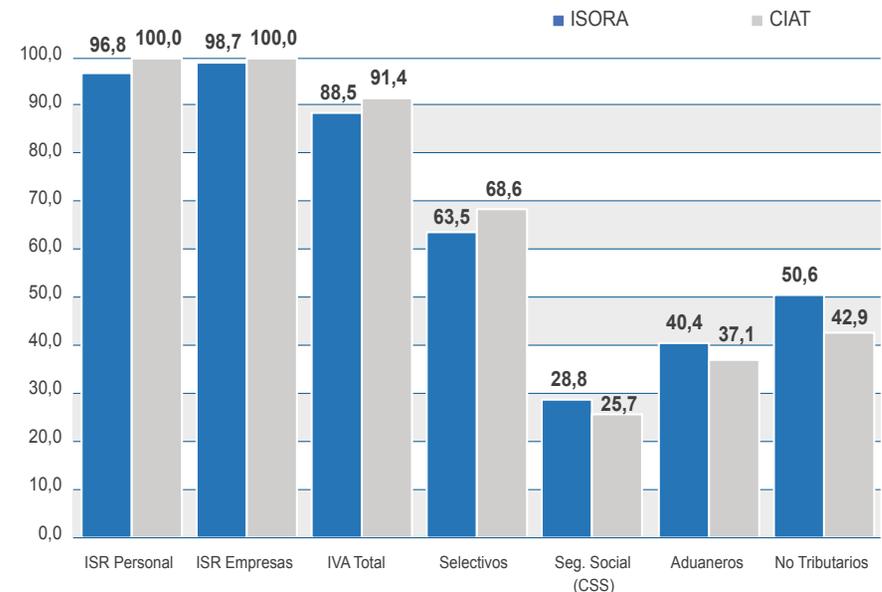
A nivel agregado, los valores medios para los países miembros del CIAT no se diferencian sensiblemente de los promedios globales de ISORA

Cuadro 3: Tipos o categorías de ingresos fiscales. Porcentaje de países (de cada grupo seleccionado) en los que la administración tributaria tiene responsabilidad directa sobre estos instrumentos. Año 2019

Grupos de Países	ISR Personal	ISR Empresas	IVA Total	Selectivos	Seg.Social (CSS)	Aduaneros	No Tributarios
ISORA	96,8	98,7	88,5	63,5	28,8	40,4	50,6
Asia Oriental y Pacífico	96,2	100,0	73,1	50,0	7,7	19,2	34,6
Europa y Asia Central	98,0	98,0	98,0	61,2	59,2	42,9	65,3
América Latina y el Caribe	96,8	96,8	90,3	71,0	22,6	35,5	41,9
Medio Oriente y Norte de África	75,0	100,0	100,0	50,0	25,0	25,0	25,0
América del Norte	100,0	100,0	50,0	100,0	100,0	0,0	50,0
Asia del Sur	83,3	100,0	50,0	33,3	0,0	33,3	33,3
África Sub-Sahariana	100,0	100,0	92,1	73,7	10,5	60,5	55,3
Ingreso Bajo	100,0	100,0	83,3	83,3	5,6	55,6	72,2
Ingreso Medio-bajo	97,6	100,0	82,9	63,4	12,2	31,7	34,1
Ingreso Medio-alto	95,7	97,8	93,5	67,4	43,5	45,7	50,0
Ingreso Alto	96,1	98,0	90,2	52,9	37,3	37,3	56,9
Miembros CIAT	100,0	100,0	91,4	68,6	25,7	37,1	42,9
No Miembros CIAT	95,9	98,3	87,6	62,0	29,8	41,3	52,9
Miembros OCDE	100,0	100,0	97,4	63,2	39,5	47,4	60,5
No Miembros OCDE	95,8	98,3	85,6	63,6	25,4	38,1	47,5

(Gráfico 2), confirmandose la amplia difusión del ISR (100% de los casos), del IVA (91,4%) y, en algo menor medida, de los impuestos selectivos (68,6%) como los instrumentos principales bajo responsabilidad de las AT de cada país. Cuando se comparan estos resultados con el grupo de países miembros de la OCDE sí se observan algunas diferencias dadas por una mayor frecuencia relativa, en estos países, del IVA (97,4%), de las contribuciones a la seguridad social (39,5%) y de los instrumentos no tributarios (60,5%) (Cuadro 3).

Gráfico 2: Tipos o categorías de ingresos fiscales. Porcentaje de países (en ISORA y en CIAT) en los que la administración tributaria tiene responsabilidad directa sobre estos instrumentos. Año 2019



A nivel individual de los países miembros del CIAT, puede observarse la gran diversidad de situaciones en materia de instrumentos fiscales bajo responsabilidad de las respectivas agencias de recaudación (Cuadro 4). No obstante ello, también es factible encontrar ciertas regularidades en este ámbito. Por ejemplo, como fue señalado, en todos los países la AT administra el ISR (tanto para personas como para empresas) y el IVA (cuando existe en aplicación, lo que excluye a Estados Unidos, India y Surinam). Los impuestos selectivos también son muy frecuentes; no obstante, en los casos donde no se aplican o no figuran dentro de la responsabilidad de las AT, suelen encontrarse otros tributos más específicos como, por ejemplo, los que gravan a los vehículos automotores. Por su parte, los tributos sobre

distintas manifestaciones de la propiedad (inmuebles, riqueza, herencias y legados) son más escasos entre los países del CIAT, encontrándose los casos de Francia, Kenia, República Dominicana y Uruguay como aquellos en los que las respectivas AT gestionan los tres gravámenes mencionados en simultáneo. Otro elemento de heterogeneidad está dado por la integración y administración de instrumentos fiscales complementarios como las contribuciones a la seguridad social, los impuestos aduaneros y otros no tributarios. Si bien son menos frecuentes entre las AT de los países del CIAT, existen algunos pocos casos (Argentina, Países Bajos y Perú) en los que la administración de estos tres ítems aparece dentro de las responsabilidades de las respectivas agencias tributarias.

Cuadro 4: Tipos o categorías de ingresos fiscales, bajo la responsabilidad directa de las administraciones tributarias relevadas por ISORA 2020. Países miembros del CIAT. Año 2019

Grupos de Países	ISR Personal	ISR Empresas	IVA Total	Selectivos	Vehículos	Propiedad inmueble	Riqueza	Herencia y legados	Otros Impuestos	Seg. Social (CSS)	Aduaneros	No Tributarios
Angola	SI	SI	SI	SI		SI		SI	SI		SI	SI
Argentina	SI	SI	SI	SI			SI		SI	SI	SI	SI
Barbados	SI	SI	SI	SI	SI	SI		SI	SI	SI		SI
Belice	SI	SI	SI						SI			
Bolivia	SI	SI	SI	SI					SI			
Brasil	SI	SI	SI	SI		SI			SI	SI	SI	
Canadá	SI	SI	SI	SI					SI	SI		SI
Chile	SI	SI	SI	SI	SI	SI		SI	SI			
Colombia	SI	SI	SI	SI			SI		SI		SI	
Costa Rica	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI					
Ecuador	SI	SI	SI	SI	SI			SI	SI			SI
El Salvador	SI	SI	SI		SI	SI			SI			
España	SI	SI	SI	SI					SI		SI	SI
Estados Unidos	SI	SI		SI	SI			SI	SI	SI		
Francia	SI	SI	SI		SI	SI	SI	SI	SI			SI
Guatemala	SI	SI	SI	SI	SI						SI	
Guyana	SI	SI	SI	SI	SI		SI	SI			SI	
Honduras	SI	SI	SI	SI				SI	SI			SI
India	SI	SI							SI			
Italia	SI	SI	SI					SI	SI			
Jamaica	SI	SI	SI	SI	SI	SI		SI	SI	SI		SI

Grupos de Países	ISR Personal	ISR Empresas	IVA Total	Selectivos	Vehículos	Propiedad inmueble	Riqueza	Herencia y legados	Otros Impuestos	Seg. Social (CSS)	Aduaneros	No Tributarios
Kenia	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI		SI	SI
Marruecos	SI	SI	SI		SI				SI			
México	SI	SI	SI	SI	SI				SI		SI	SI
Nicaragua	SI	SI	SI	SI	SI	SI						SI
Nigeria	SI	SI	SI						SI			
Países Bajos	SI	SI	SI		SI			SI	SI	SI	SI	SI
Panamá	SI	SI	SI	SI	SI	SI						
Paraguay	SI	SI	SI						SI			
Perú	SI	SI	SI	SI			SI		SI	SI	SI	SI
Portugal	SI	SI	SI	SI	SI	SI			SI		SI	SI
Rep. Dominicana	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI			
Surinam	SI	SI			SI	SI	SI		SI	SI	SI	
Trinidad y Tobago	SI	SI	SI					SI	SI			
Uruguay	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI			

2.2 Magnitud de los ingresos administrados

La amplia diversidad de instrumentos fiscales administrados por las respectivas AT relevadas a través de ISORA permiten a los distintos países disponer de una cuantía variable de ingresos fiscales, los cuales pueden ser cuantificados a partir de múltiples mediciones e indicadores (Cuadro 5). En ese sentido, el Ingreso Total Neto (ITN) gestionado por las AT (lo que podría considerarse su volumen de trabajo) alcanzó en 2019 un valor medio de 17,3% del PIB para los 156 países de ISORA, con una amplia variabilidad entre extremos (0,7% a 45,7%) y con promedios por grupos de países que resultan claramente crecientes en función del nivel de ingreso, desde un 10,6% del PIB (Ingreso Bajo) hasta un 22,1% del PIB (Ingreso Alto)⁹. El promedio simple para los países miembros del CIAT (16,6% del PIB) resulta ligeramente inferior a la media global y a la de los países de renta media-alta (17,8% del PIB) aunque se ubica por encima del promedio para la región de ALC (15,2% del PIB).

Otro indicador alternativo que permite observar las brechas existentes entre los países de ISORA y entre los distintos agrupamientos de países en materia de recaudación administrada está dado por el ITN per cápita (en dólares). El promedio para ISORA en 2019 fue de U\$S 3.377 por habitante, superior al promedio para el CIAT (U\$S 2.761) y más del doble de la media para los países de ALC (U\$S 1.513). También con este indicador los resultados muestran una clara tendencia creciente con el nivel de ingreso, desde un magro promedio anual de 66 dólares para los países de Ingreso Bajo, U\$S 322 para los de Ingreso Medio-Bajo, U\$S 1.386 para los de Ingreso Medio-Alto y U\$S 8.423 para las jurisdicciones de Ingreso Alto.

En cambio, estas amplias diferencias entre grupos de países se ven reducidas cuando se considera el ITN en relación con el Ingreso Total del Gobierno. Con una media global de 58,4% y promedios levemente superiores para los promedios “CIAT” y “ALC” (62,5% y 59,5% del

⁹ Resulta necesario aclarar que todas las estadísticas cuantitativas relevadas en la encuesta ISORA y procesadas para su presentación en este documento corresponden al año fiscal 2019 el cual, en algunos casos, podría no coincidir con el año calendario correspondiente. Entre los países del CIAT, por ejemplo, esto aplica para Barbados, Belice, Jamaica e India, donde el año fiscal considerado se extiende desde abril de 2019 a marzo de 2020); Estados Unidos y Trinidad y Tobago (de octubre a septiembre del año siguiente) y Kenia (de julio a junio del año siguiente).

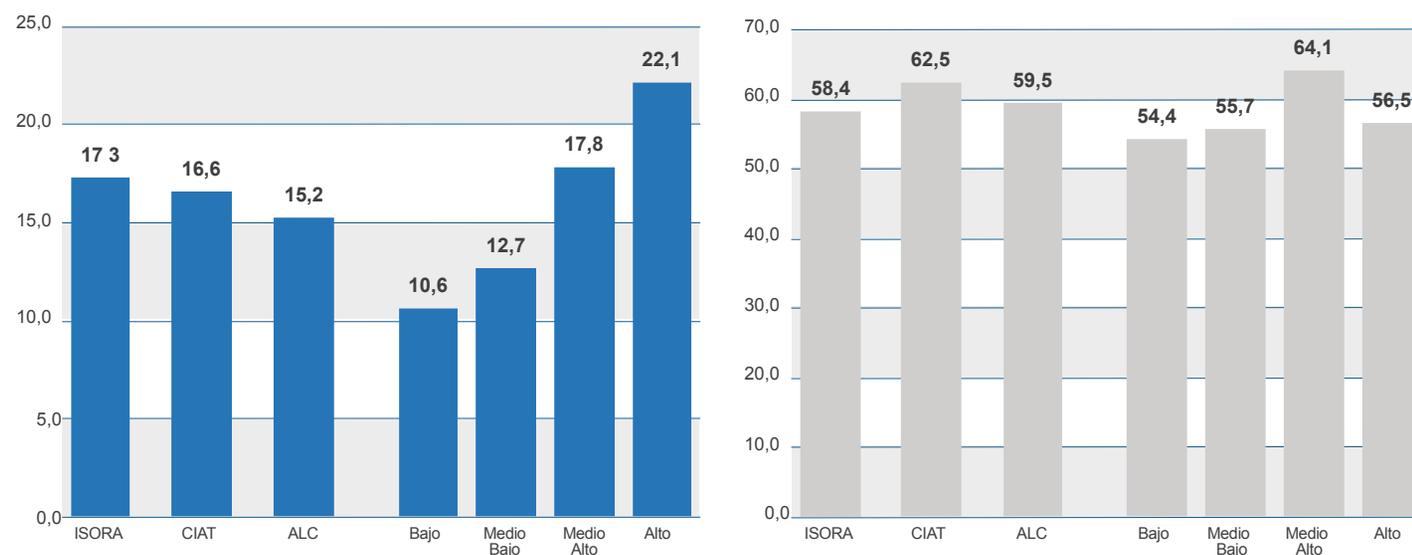
total, respectivamente), bajo esta forma de medición de los ingresos administrados por las AT no se observa una tendencia identificable de

acuerdo al nivel de ingreso de los países, ubicándose todos los promedios parciales en torno a la media global en esta materia (Gráfico 3).

Cuadro 5: Ingreso Total Neto (ITN). Mediciones alternativas (en porcentajes del PIB, en dólares per cápita y en porcentajes del Ingreso Total del Gobierno). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

Grupos de Países	Ingreso Total Neto (ITN) de la AT (en % del PIB)	Ingreso Total Neto per cápita (en dólares)	Ingreso Total Neto (en % del Ingreso Total del Gobierno)
ISORA	17,3	3.377	58,4
Miembros CIAT	16,6	2.761	62,5
América Latina y el Caribe	15,2	1.513	59,5
Ingreso Bajo	10,6	66	54,4
Ingreso Medio-bajo	12,7	322	55,7
Ingreso Medio-alto	17,8	1.386	64,1
Ingreso Alto	22,1	8.423	56,5

Gráfico 3: Ingreso Total Neto (panel izquierdo, en porcentajes del PIB; panel derecho, en porcentajes del Ingreso Total del Gobierno). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019



El análisis por países del CIAT pone de manifiesto que las diferencias entre los mismos son visibles y significativas para los tres indicadores considerados respecto del ITN administrado durante el año fiscal 2019. En porcentajes del PIB, se distingue un valor mínimo en India (5,6%) y un valor máximo en Países Bajos (33,8%), con varios países también ubicados claramente por sobre el promedio CIAT, entre ellos Argentina (22,7%), Italia (22,3%), Jamaica (23,1%) y Portugal (24,0%). En términos per cápita sobresalen, de manera esperable, los países más desarrollados y de mayor nivel de ingreso (Canadá, España, Estados Unidos, Francia, Italia, Países Bajos y Portugal), con cifras anuales superiores a los 5.000

dólares estadounidenses por habitante. Por último, en porcentajes del Ingreso Total del Gobierno, también se confirma la gran diversidad de casos y resultados con casos como los de Guatemala y Kenia, donde el ITN representa más del 90% de dicha variable de referencia -lo que resalta la importancia del desempeño de las AT para asegurar el financiamiento público- mientras en otros países como la India (28,9%), Francia (33,2%) y Ecuador (36,7%) la magnitud relativa del ITN de sus AT tiene una menor incidencia -sin dejar de ser relevante- dentro de los recursos fiscales totales de cada uno de estos países (Cuadro 6).

Cuadro 6: Ingreso Total Neto (ITN). Mediciones alternativas (en porcentajes del PIB, en dólares per cápita y en porcentajes del Ingreso Total del Gobierno). Países miembros del CIAT. Año 2019

PAÍSES CIAT	INGRESO TOTAL NETO (ITN) DE LA AT (EN % DEL PIB)	INGRESO TOTAL NETO PER CÁPITA (EN DÓLARES)	INGRESO TOTAL NETO (EN % DEL INGRESO TOTAL DEL GOBIERNO)
Angola	17,6	494	87,8
Argentina	22,7	2.253	67,1
Barbados	21,8	3.948	71,8
Belice	14,7	748	50,2
Bolivia	14,3	508	49,6
Brasil	19,0	1.695	59,4
Canadá	19,8	9.195	47,7
Chile	16,9	2.495	73,0
Colombia	13,6	872	46,2
Costa Rica	11,7	1.478	74,6
Ecuador	12,3	763	36,7
El Salvador	15,9	662	71,6
España	17,1	5.058	43,6
Estados Unidos	14,5	9.482	49,4
Francia	17,5	7.077	33,2
Guatemala	10,5	488	93,3
Guyana	20,9	1.385	81,3
Honduras	16,3	420	63,2

PAÍSES CIAT	INGRESO TOTAL NETO (ITN) DE LA AT (EN % DEL PIB)	INGRESO TOTAL NETO PER CÁPITA (EN DÓLARES)	INGRESO TOTAL NETO (EN % DEL INGRESO TOTAL DEL GOBIERNO)
India	5,6	118	28,9
Italia	22,3	7.411	47,4
Jamaica	23,1	1.242	75,5
Kenia	16,2	295	91,8
Marruecos	18,2	597	70,3
México	16,6	1.655	69,8
Nicaragua	13,3	256	48,9
Nigeria	3,6	81	45,9
Países Bajos	33,8	17.681	77,3
Panamá	n.d.	n.d.	n.d.
Paraguay	10,1	543	51,9
Perú	16,6	1.166	83,3
Portugal	24,0	5.606	56,1
Rep. Dominicana	12,6	1.045	87,6
Surinam	15,2	1.100	59,3
Trinidad y Tobago	18,3	3.052	70,1
Uruguay	17,0	3.012	60,2

Nota: Datos no disponibles (n.d.) para el caso de Panamá (año 2019).

2.3 Estructura relativa de los ingresos administrados

En cuanto a la composición del Ingreso Total Neto de las administraciones tributarias, a nivel global el ISR constituye el principal instrumento en términos del aporte recaudatorio al representar alrededor del 40,1% del total -si se considera conjuntamente el impuesto pagado por empresas e individuos-. Le sigue en orden de importancia el IVA neto total (interno e importaciones¹⁰) que, en promedio para el total de países participantes en ISORA, contribuye con el 30,6% del ITN. El resto de los ingresos de las AT está compuesto, mayormente, por un conjunto variado de impuestos -entre los que se encuentran los selectivos, los patrimoniales y los tributos aduaneros (excepto el IVA importaciones)- con un aporte relativo promedio de 20,1%. El abanico de componentes del ITN se completa con los recursos vinculados al financiamiento de la seguridad (CSS), que representan el 6,4% para el promedio ISORA, además de los ingresos derivados de la aplicación de instrumentos no tributarios que aportan un promedio de 2,8% del ITN total (Cuadro 7).

Para el conjunto de países miembros del CIAT, el aporte relativo promedio de los principales instrumentos de recaudación resulta similar a los registrados para el conjunto global de 156 países en ISORA, con una leve diferencia en lo que respecta al ISR que alcanza a representar el 40,2% del ITN pero con una mayor relevancia relativa del tributo aportado por las empresas (22,5%) por sobre el que grava a las personas individuales (17,7%). Este sesgo al interior del ISR se ve acentuado para la media de los países de ALC donde resulta más evidente la debilidad del ISR Personal (13,1%) así como de las contribuciones a la seguridad social (3,3%), lo que es compensando con pesos relativos más importantes del IVA (35,8%) y del Resto de Impuestos (24,1%).

De acuerdo a la clasificación de los países de ISORA en grupos según el nivel de ingreso, se puede observar que el ISR Personal tiene una relevancia

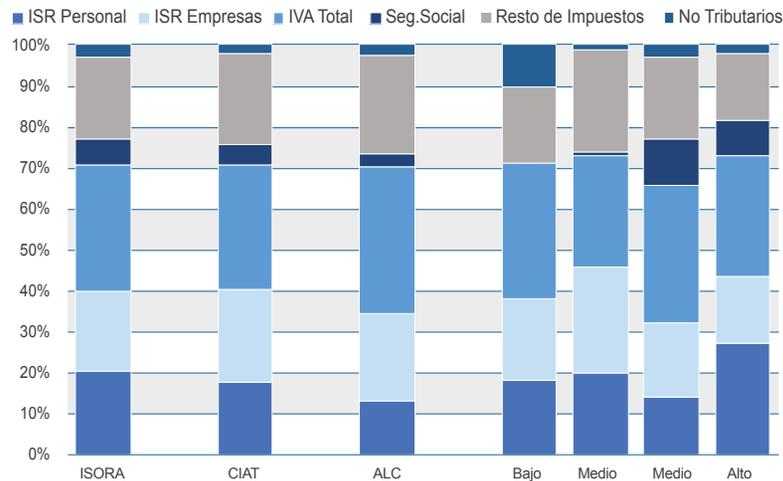
mucho más significativa en los países de Ingreso Alto (27,3%) donde, de manera inversa y en comparación a países de menor renta, el ISR de Empresas tiene un rol más acotado como componente del ITN (16,2%). El IVA aporta una parte considerable del ITN en todos los grupos de países (entre 27,1% y 33,6%), independientemente de su nivel de ingreso países, lo que también resulta cierto para el Resto de Impuestos (con un máximo de 25,3% para países de Ingreso Medio-Bajo). En cambio, la contribución relativa de las CSS al ITN es realmente significativa solamente en los grupos de países de Ingreso Medio-Alto (11,0%) e Ingreso Alto (8,3%). Contrariamente, los ingresos no tributarios captados por las AT, en promedio, sólo son relativamente importantes entre los países de Ingreso Bajo (10,2%) y muy poco significativos en las estructuras tributarias del resto de grupos de países por ingreso (Gráfico 4).

Cuadro 7: Estructura relativa de ingresos administrados por la AT (en porcentajes del ITN). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

Grupos de Países	ISR Personal	ISR Empresas	IVA Total	Seg. Social	Resto de Impuestos	No Tributarios
ISORA	20,4	19,7	30,6	6,4	20,1	2,8
Miembros CIAT	17,7	22,5	30,4	5,2	22,2	2,0
América Latina y el Caribe	13,1	21,4	35,8	3,3	24,1	2,4
Ingreso Bajo	18,1	20,0	33,0	0,0	18,6	10,2
Ingreso Medio-bajo	19,8	25,9	27,1	0,8	25,3	1,0
Ingreso Medio-alto	14,0	18,3	33,6	11,0	20,1	3,0
Ingreso Alto	27,3	16,2	29,7	8,3	16,6	1,9

10 Cifras en valores netos de reintegros, aun cuando el componente por importaciones sea recaudado por la Aduana.

Gráfico 4: Estructura relativa de ingresos administrados por la AT (en porcentajes del ITN). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

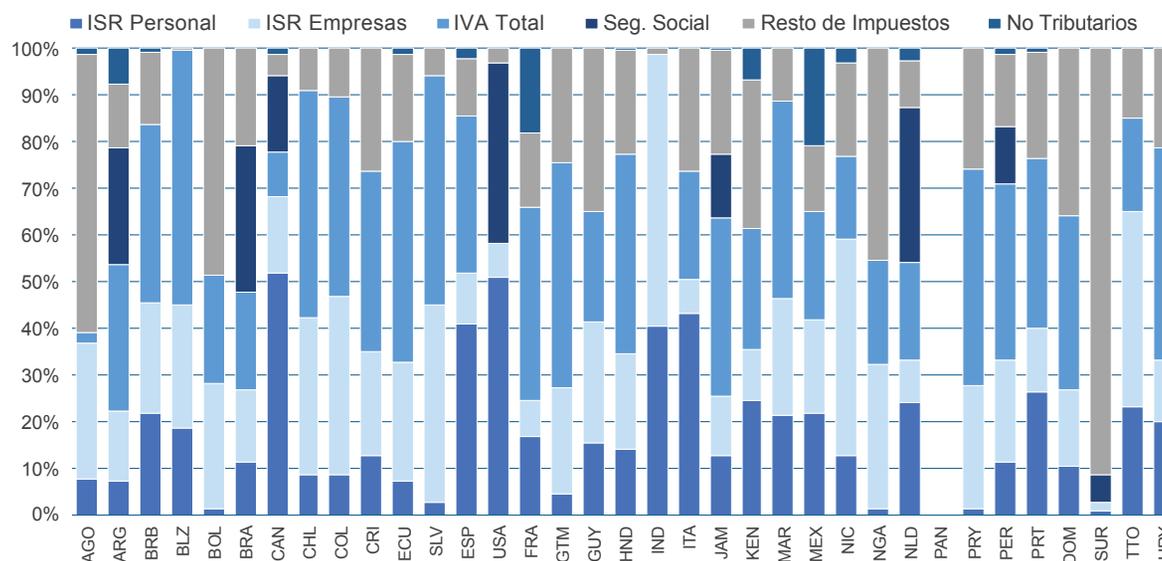


A nivel de los países miembros del CIAT, sobresale la importancia central del IVA como fuente de ingresos tributarios y componente primario del ITN de las AT, particularmente en varios casos de la región de ALC como Belice (54,6%), Chile (48,7%), Ecuador (47,6%), El Salvador (49,2%), Guatemala (48,2%), Paraguay (46,3%) y Uruguay (45,5%), entre otros (Cuadro 8). No obstante, en los países más desarrollados el principal instrumento recaudatorio está representado por el ISR Personal, tal como se observa en Canadá (52,1%), Italia (43,2%), España (40,8%) y Estados Unidos (51,0%). El ISR de Empresas también posee un rol protagonista dentro del ITN un amplio conjunto de países, especialmente en los de ALC (por la conocida debilidad del ISR Personal y, en algunos casos, del IVA) y también en otros como India (58,3%) y Nigeria (30,9%), lo que contrasta fuertemente con los magros valores registrados en los países desarrollados de mayor nivel de ingreso como España o Italia (Gráfico 5). La magnitud relativa de las CSS sólo es relevante en los escasos países con AT integradas (por ejemplo, en Argentina, Brasil, Estados Unidos y Países Bajos) mientras que los ingresos no tributarios sólo adquieren un peso significativo en casos puntuales como el de Francia (17,9%) o México (20,6%).

Cuadro 8: Estructura relativa de ingresos administrados por la AT (en porcentajes del ITN). Países miembros del CIAT. Año 2019

Países CIAT	ISR Personal	ISR Empresas	IVA Total	Seg. Social	Resto de Impuestos	No Tributarios
Angola	7,7	29,2	2,3	0,0	59,9	1,0
Argentina	7,5	15,0	31,4	24,9	13,5	7,7
Barbados	21,8	23,8	38,3	0,0	15,6	0,5
Belice	18,9	26,4	54,6	0,0	0,1	0,0
Bolivia	1,5	26,6	23,4	0,0	48,5	0,0
Brasil	11,3	15,4	21,0	31,6	20,6	0,0
Canadá	52,1	16,5	9,5	16,2	4,4	1,3
Chile	8,7	33,6	48,7	0,0	9,0	0,0
Colombia	8,9	37,9	43,0	0,0	10,1	0,0
Costa Rica	12,6	22,6	38,6	0,0	26,2	0,0
Ecuador	7,3	25,4	47,6	0,0	18,7	1,0
El Salvador	2,8	42,3	49,2	0,0	5,7	0,0
España	40,8	11,2	33,6	0,0	12,4	2,0
Estados Unidos	51,0	7,3	0,0	38,7	3,1	0,0
Francia	16,9	7,9	41,2	0,0	16,1	17,9
Guatemala	4,5	23,0	48,2	0,0	24,3	0,0
Guyana	15,6	26,1	23,3	0,0	35,0	0,0
Honduras	14,0	20,4	42,9	0,0	22,2	0,4
India	40,6	58,3	0,0	0,0	1,1	0,0
Italia	43,2	7,6	23,1	0,0	26,1	0,0
Jamaica	12,9	12,5	38,3	13,8	22,4	0,2
Kenia	24,9	10,7	25,9	0,0	31,9	6,7
Marruecos	21,4	24,9	42,6	0,0	11,1	0,0
México	21,9	19,9	23,1	0,0	14,4	20,6
Nicaragua	12,6	46,6	17,8	0,0	19,9	3,0
Nigeria	1,3	30,9	22,6	0,0	45,2	0,0
Países Bajos	24,0	9,5	20,6	33,3	10,1	2,5
Panamá	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Paraguay	1,3	26,6	46,3	0,0	25,8	0,0
Perú	11,5	21,7	37,9	12,1	15,6	1,2
Portugal	26,6	13,4	36,5	0,0	22,9	0,6
Rep. Dominicana	10,3	16,7	37,2	0,0	35,7	0,0
Surinam	1,1	1,9	0,0	5,7	91,2	0,0
Trinidad y Tobago	23,5	41,4	20,2	0,0	14,9	0,0
Uruguay	20,0	13,5	45,5	0,0	21,0	0,0

Nota: Datos no disponibles (n.d.) para el caso de Panamá (año 2019).

Gráfico 5: Estructura relativa de los ingresos administrados por la AT (en porcentajes del ITN). Países miembros del CIAT. Año 2019

Nota: Datos no disponibles para el caso de Panamá (año 2019).

2.4 Presupuesto disponible y costo de recaudación

Para poder llevar a cabo todas las tareas que contribuyen al logro de su misión estratégica, las distintas AT participantes en ISORA disponen de un determinado presupuesto el cual asciende, en media global para los 156 países, a un monto equivalente al 0,177% del PIB, distribuido en un componente operativo o corriente (0,164% del PIB y 92,7% del total) y otro de capital (0,013% del PIB y 7,3% del total). Los países del CIAT, en promedio, cuentan con un presupuesto más acotado (0,160% del PIB), también con una proporción mayoritaria del mismo correspondiente a gastos operativos corrientes, mientras que el promedio para la región de ALC es más elevado (0,196% del PIB) y resulta superior a la media global. Según niveles de renta, el presupuesto total promedio es más elevado hacia los extremos para países de Ingreso Bajo y de Ingreso Alto (0,207%

y 0,199% del PIB, respectivamente), con cifras medias más reducidas para los grupos de países de ingresos intermedios si bien los países de Ingreso Medio-Alto son los que exhiben, en promedio, un mayor gasto de capital (Cuadro 9).

La información que brinda ISORA sobre la composición interna del presupuesto también permite comprobar que el gasto en salarios es el principal componente del presupuesto operativo, con una media global de 69,6% del total, la cual es algo superior para el grupo de países del CIAT (73,8%) y de ALC (72,2%). Por nivel de renta no se advierte una tendencia clara aunque estos porcentajes resulten algo mayores para los grupos de mayores niveles de renta (73,5% para Ingreso Medio-Alto y 69,4% para Ingreso Alto). En cambio, los gastos en Tecnologías de la Información y las Comunicaciones (TIC) representan una porción acotada de los gastos

corrientes totales (8,4% promedio global para ISORA; 8,5% para CIAT; 9,3% para ALC), con una clara tendencia creciente conforme se consideran mayores niveles de renta (4,8% para Ingreso Bajo frente a 10,2% para Ingreso Alto).

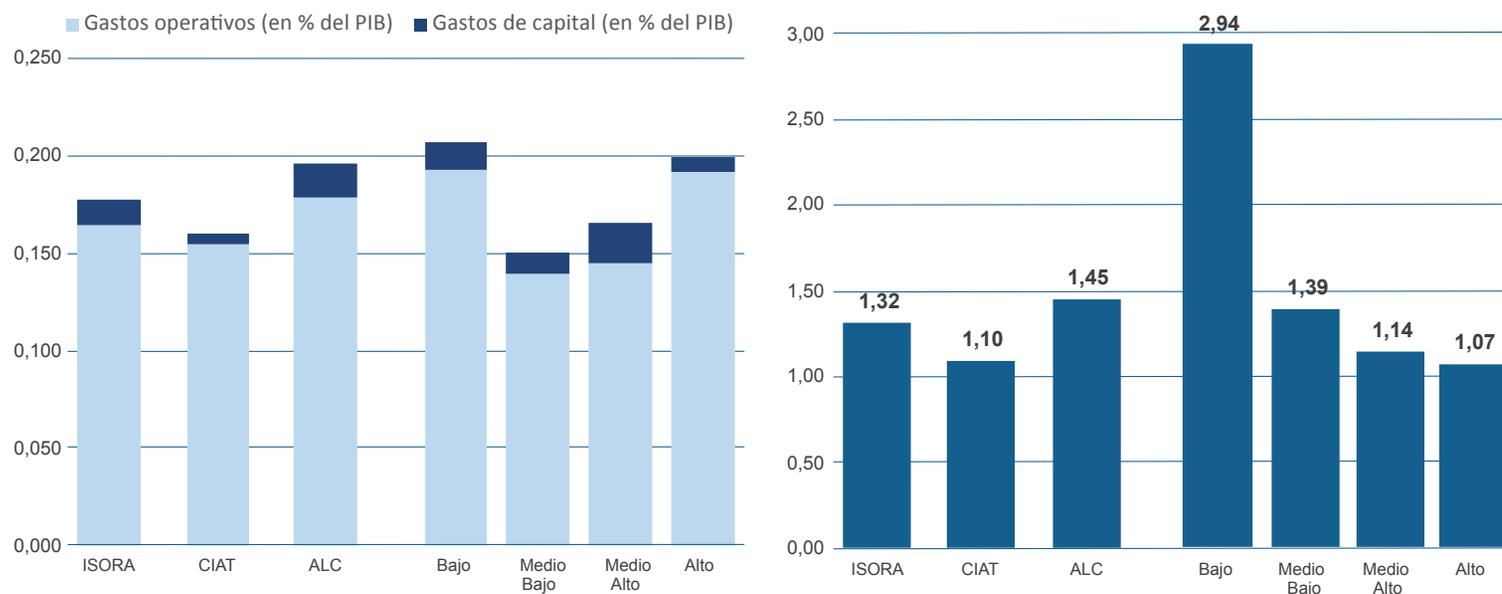
A partir del cociente entre los ingresos recaudados y el presupuesto utilizado por cada AT se puede obtener un coeficiente que expresa el “costo de recaudación” de la administración tributaria. Aunque como todo indicador sintético posee limitaciones (al ser afectado por circunstancias que escapan al control de la AT) y no debe identificarse directamente como una medida de la eficiencia operativa de estas organizaciones, su

cálculo brinda una orientación aproximada de las brechas existentes entre los distintos países y permiten ponderar, con la precaución necesaria, la utilización y el rendimiento efectivo de los recursos financieros disponibles en el presupuesto de cada AT (Díaz de Sarralde Miguez, 2018a). Así, para el conjunto de países de ISORA, la recaudación de cien unidades monetarias tiene un costo promedio de 1,32, el cual es menor para los países del CIAT (1,10) y algo mayor para la región de ALC (1,45). El costo de recaudación es claramente decreciente respecto del nivel de renta: desde un 2,94% para los países de Ingreso Bajo, hasta un 1,07% en los de Ingreso Alto (Gráfico 6).

Cuadro 9: Estructura de gastos e indicadores del presupuesto operativo (en porcentajes del PIB y en porcentajes del total). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

Grupos de Países	Gastos operativos (en % del PIB)	Gastos de capital (en % del PIB)	Costo de la Recaudación (en %)	Gasto en Salarios / Gastos operativos (en %)	Gasto en TIC / Gastos operativos (en %)
ISORA	0,164	0,013	1,32	69,6	8,4
Miembros CIAT	0,154	0,006	1,10	73,8	8,5
América Latina y el Caribe	0,178	0,018	1,45	72,2	9,3
Ingreso Bajo	0,193	0,014	2,94	66,5	4,8
Ingreso Medio-bajo	0,140	0,010	1,39	66,1	5,1
Ingreso Medio-alto	0,145	0,021	1,14	73,5	9,9
Ingreso Alto	0,191	0,008	1,07	69,4	10,2

Gráfico 6: Estructura del presupuesto de las AT por tipos principales de gastos (panel izquierdo, en porcentajes del PIB) y costo de la recaudación (panel derecho, en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019



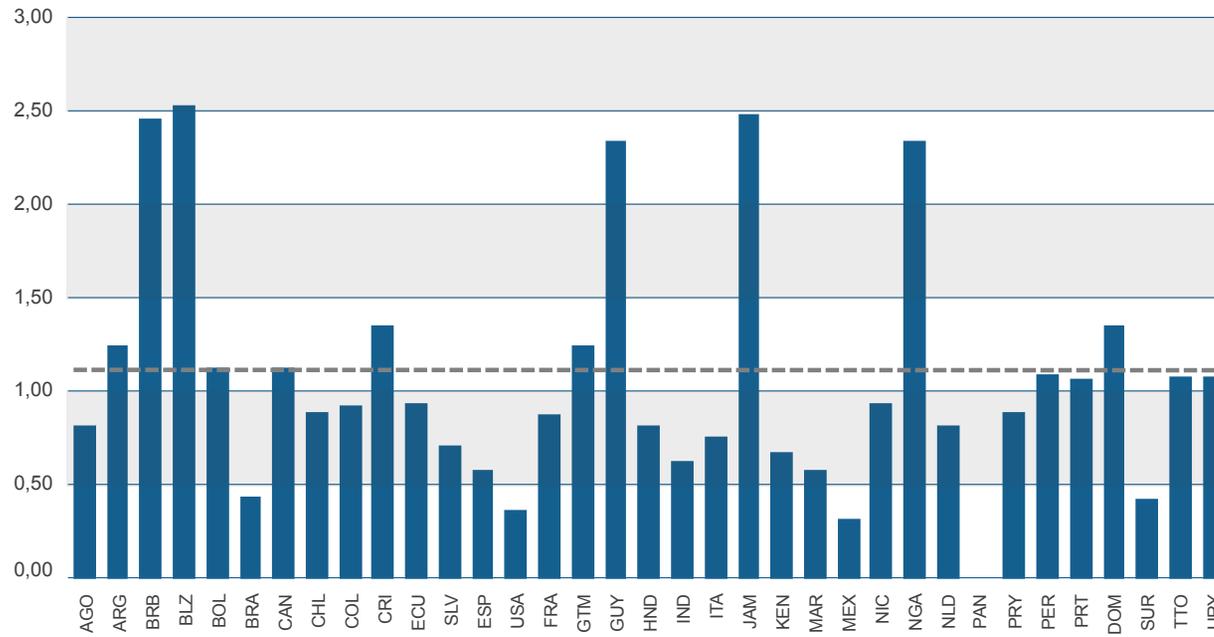
Por países, dentro de CIAT y en la dimensión del tamaño relativo del presupuesto se destacan algunos países del Caribe (Barbados, Guyana y Jamaica) con valores cercanos a 0,5% del PIB, frente a otros varios que no alcanzan a la quinta parte de ese monto (Brasil, El Salvador, España, Estados Unidos, Guatemala, India, Kenia, Marruecos, México, Nigeria, Panamá, Paraguay y Surinam), todos por debajo de 0,1% del PIB (Cuadro 10). La amplia dispersión se repite al observar la participación de los salarios dentro de los gastos operativos/corrientes (desde el 36,7% de Trinidad y Tobago hasta el 94,8% de Argentina), así como la de los gastos en TIC respecto al presupuesto operativo total (desde ser prácticamente

nulos en Angola, Bolivia y Surinam hasta equivaler al 33,6% del gasto corriente en Paraguay). Por último, en cuanto al costo de la recaudación, se comprueba que Barbados, Belice, Guyana, Jamaica y Nigeria son los cinco únicos casos -entre los países del CIAT- en los que este indicador se acerca a 2,5 puntos, muy por encima de los promedios globales y regionales; en el otro extremo, Brasil, Estados Unidos, México y Surinam muestran los valores más bajos en este grupo de países, todos ellos con un resultado inferior a 0,5 (Gráfico 7).

Cuadro 10: Estructura de gastos e indicadores del presupuesto operativo (en porcentajes del PIB y en porcentajes del total). Países miembros del CIAT. Año 2019

Países CIAT	Gastos operativos (en % del PIB)	Gastos de capital (en % del PIB)	Costo de la Recaudación (en %)	Gasto en Salarios / Gastos operativos (en %)	Gasto en TIC / Gastos operativos (en %)
Angola	0,141	0,000	0,81	85,7	0,0
Argentina	0,255	0,003	1,24	94,8	1,1
Barbados	0,450	0,006	2,46	51,2	18,4
Belice	0,259	0,004	2,53	79,4	0,6
Bolivia	0,160	0,006	1,12	71,4	0,0
Brasil	0,080	0,000	0,44	72,8	3,1
Canadá	0,222	0,003	1,12	74,0	16,3
Chile	0,112	0,003	0,89	89,9	10,0
Colombia	0,107	0,011	0,93	83,6	7,0
Costa Rica	0,133	0,003	1,35	46,0	22,9
Ecuador	0,099	0,000	0,93	76,7	11,0
El Salvador	0,081	0,000	0,70	84,0	3,4
España	0,091	0,002	0,58	82,8	5,1
Estados Unidos	0,052	0,003	0,36	74,3	25,2
Francia	0,141	0,000	0,87	89,2	5,7
Guatemala	0,097	0,002	1,25	53,2	2,5
Guyana	0,427	0,046	2,34	74,2	2,8
Honduras	0,106	0,004	0,82	89,0	2,4
India	0,035	0,001	0,62	55,8	12,3
Italia	0,169	0,001	0,76	60,2	9,5
Jamaica	0,472	0,010	2,48	49,8	2,9
Kenia	0,098	0,000	0,68	87,8	0,4
Marruecos	0,078	0,008	0,58	79,8	9,6
México	0,044	0,000	0,32	79,3	4,9
Nicaragua	0,123	0,004	0,93	74,5	7,0
Nigeria	0,081	0,004	2,34	37,2	3,1
Países Bajos	0,275	0,006	0,82	65,2	23,0
Panamá	0,016	0,000	n.d.	n.d.	14,2
Paraguay	0,071	0,015	0,88	51,8	33,6
Perú	0,144	0,012	1,09	69,6	11,7
Portugal	0,252	0,009	1,06	79,2	5,7
Rep. Dominicana	0,143	0,016	1,35	40,0	5,8
Surinam	0,065	0,000	0,43	77,8	0,0
Trinidad y Tobago	0,172	0,000	1,07	36,7	4,3
Uruguay	0,154	0,003	1,08	87,1	2,4

Gráfico 7: Costo de recaudación de las AT (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019



Nota: Datos no disponibles para el caso de Panamá (año 2019).

3. Características del personal empleado

Además de los recursos económicos (presupuesto) y tecnológicos con los que cuentan las AT para desarrollar sus múltiples tareas y cumplir sus objetivos, un componente central de estas organizaciones con elevada incidencia sobre su desempeño efectivo está dado por sus recursos humanos, es decir por la dotación específica de personal. Como se expone a continuación, la encuesta ISORA brinda una valiosa información acerca del tamaño, la dinámica, la distribución por funciones y la composición del personal empleado de acuerdo a diferentes criterios (edad, antigüedad, género y formación académica), que permiten realizar diversas comparaciones entre países y ponderar los casos particulares para identificar tendencias en estos aspectos.

3.1 Tamaño de la dotación de personal

Hacia fines del año fiscal 2019, las 156 jurisdicciones participantes de ISORA acumularon una plantilla de personal superior a los 2 millones trabajadores (en su equivalencia de tiempo completo -ETC¹¹). De ellos, 410 mil pertenecen a los países miembros del CIAT y 104 mil a los países de ALC (Cuadro 11). Asimismo, el grueso de estos agentes está fuertemente concentrado en los países de Ingreso Medio-Alto y Alto (88% del total global). A los fines comparativos, es factible ponderar estas cifras en relación con la población total de cada país, con la fuerza laboral de los mismos y con el universo de contribuyentes activos en los principales tributos aplicados (ISR de Empresas, ISR Personal e IVA).

Por un lado, para el conjunto global de países de ISORA se tiene un promedio cercano a los 6 mil habitantes por cada trabajador ETC, el cual resulta similar al de los países del CIAT (6.260) pero superior al de ALC (3.706); por nivel de renta, la cantidad de población por cada trabajador es muy elevada, en promedio, para los países de Ingreso Bajo (casi 15.000 habitantes) y esa relación disminuye rápidamente a medida que se incrementa el nivel de ingreso (media de 1.692 habitantes por trabajador ETC para el grupo de Ingreso Alto). Similares tendencias se observan al considerar la proporción de la fuerza laboral por cada trabajador ETC de las AT: con un promedio global de 2.558 habitantes de la población activa, una media similar para los países del CIAT y medias decrecientes con el nivel de renta de 5.978 (Ingreso Bajo) hasta 862 habitantes en edad laboral (Ingreso Alto).

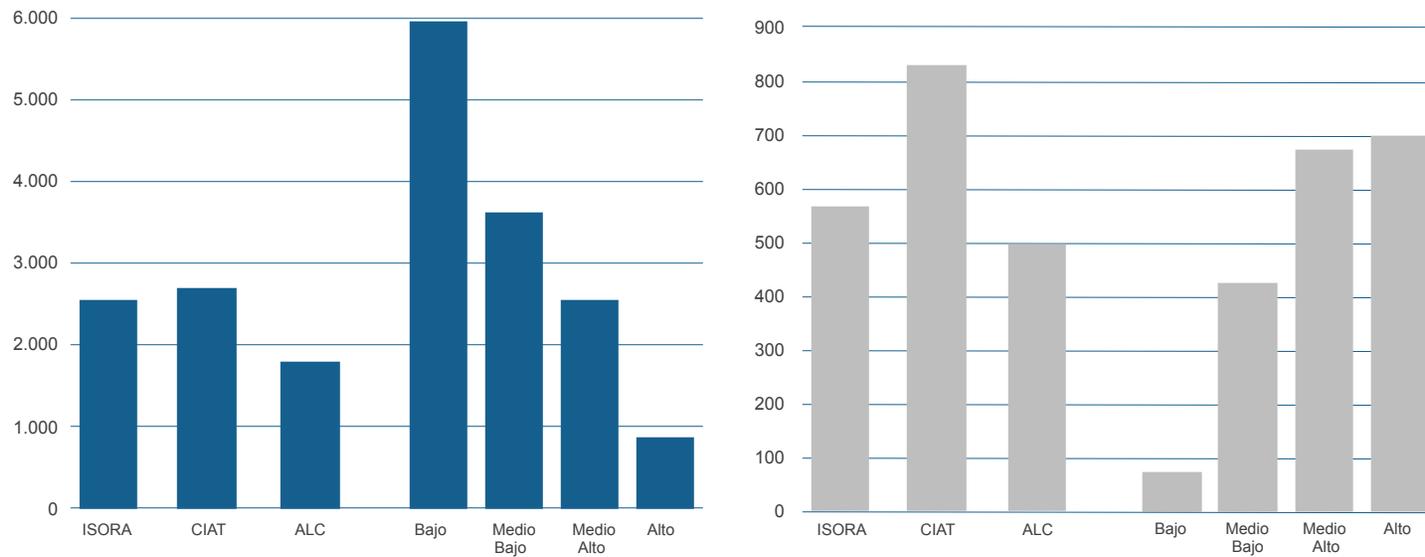
La comparación del tamaño del personal empleado (ETC) en función de la cantidad de contribuyentes muestra un panorama totalmente diferente, más allá de los promedios generales. Con esperables mayores cifras para el ISR Personal (IRP) que para el ISR de Empresas (IRE) o el Impuesto al Valor Agregado (IVA), las medias para los países del CIAT resultan superiores en todos los casos respecto del promedio global de ISORA (829 y 568 contribuyentes en el IRP, 81 y 66 en el IRE, 139 y 76 en el IVA, respectivamente). Sin embargo, por niveles de renta el número promedio de contribuyentes por cada trabajador ETC se incrementa conforme aumenta el nivel de ingreso de cada grupo de países, pasando de 76 a 700 en el IRP, de 15 a 81 en el IRE, y de 10 a 102 en el IVA (Gráfico 8).

11 En todos los casos y para mayor comparabilidad, se refiere a Equivalentes de Tiempo Completo (ETC). Un ETC de 1.0 significa que los recursos equivalen a un miembro del personal a tiempo completo que trabaja durante un año entero.

Cuadro 11: Cantidad de personal empleado (ETC) y ponderaciones por variables de referencia (población/contribuyentes). Subtotales y promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

Grupos de Países	Personal empleado (ETC) Total	Población Total / ETC Promedio	Población Activa / ETC Promedio	Contribuy. IRP / ETC Promedio	Contribuy. IRE / ETC Promedio	Contribuy. IVA / ETC Promedio
ISORA	2.024.955	5.937	2.558	568	66	76
Miembros CIAT	410.294	6.260	2.690	829	81	139
América Latina y el Caribe	104.359	3.706	1.802	498	72	118
Ingreso Bajo	20.203	14.997	5.978	76	15	10
Ingreso Medio-bajo	215.219	9.106	3.633	425	44	29
Ingreso Medio-alto	1.085.786	5.356	2.557	675	84	96
Ingreso Alto	703.747	1.692	862	700	81	102

Gráfico 8: Población económicamente activa (fuerza laboral) por cada empleado (ETC) (panel izquierdo, cantidad de personas) y Cantidad de contribuyentes del ISR personal por cada empleado (panel derecho). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019



Como fuera señalado en la anterior versión de este Panorama, dentro de las múltiples causas detrás de estas diferencias 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 menores ingresos) y económicas (una estructura económica menos desarrollada en países de baja renta, acompañada de mayor informalidad, debilidad de los impuestos directos y dependencia de un reducido número de grandes contribuyentes) expliquen en gran medida las diferencias (Díaz de Sarralde, 2019).

Por su parte, los países de CIAT muestran una gran heterogeneidad también en estos aspectos relacionados con el personal empleado (ETC). No sólo en el tamaño absoluto de la plantilla de las distintas AT con extremos entre Surinam (81) y Estados Unidos (73.544), sino también una vez que dichas cifras son ponderadas por la población total y la fuerza laboral de cada uno de los países (con países que se ubican muy por encima de los promedios globales o regionales). Incluso considerando el número de contribuyentes por empleado ETC, resulta evidente la elevada carga de trabajo de países miembros del CIAT tan distintos como Angola, Brasil, Chile, Estados Unidos, India, Kenia o México, entre otros.

Cuadro 12: Cantidad de personal empleado (ETC) y ponderaciones por variables de referencia (población/contribuyentes). Países miembros del CIAT. Año 2019

Países CIAT	Personal empleado (ETC)	Población Total / ETC	Población Activa / ETC	Contribuy. IRP / ETC	Contribuy. IRE / ETC	Contribuy. IRE / ETC
Angola	2.131	14.934	6.178	2.459	73	4
Argentina	15.389	2.920	1.350	69	24	70
Barbados	316	908	491	229	33	15
Belice	240	1.626	744	278	30	15
Bolivia	3.505	3.285	1.636	24	57	60
Brasil	11.540	18.289	9.229	2.601	426	n.d.
Canadá	41.075	915	501	744	91	89
Chile	5.014	3.780	1.906	2.058	303	223
Colombia	7.360	6.840	3.640	502	68	62
Costa Rica	935	5.398	2.646	525	180	587
Ecuador	3.365	5.163	2.540	289	51	500
El Salvador	999	6.460	2.792	527	36	144
España	20.730	2.271	1.115	1.191	93	343
Estados Unidos	73.554	4.463	2.255	2.095	29	n.d.
Francia	44.739	1.499	679	1.147	55	92
Guatemala	2.940	5.648	2.329	191	128	455
Guyana	524	1.494	605	706	9	8
Honduras	1.187	8.211	3.887	147	31	108
India	42.153	32.416	11.725	1.487	20	n.d.
Italia	35.625	1.693	728	807	38	132
Jamaica	2.277	1.295	654	27	7	6
Kenia	2.861	18.376	8.346	3.500	177	75
Marruecos	4.939	7.384	2.443	157	96	138
México	33.058	3.859	1.729	2.278	65	294
Nicaragua	1.457	4.492	2.093	12	13	19
Nigeria	8.606	23.352	6.957	n.d.	12	22
Países Bajos	20.390	850	455	611	40	98
Panamá	871	4.875	2.377	182	102	60
Paraguay	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Perú	6.821	4.766	2.766	882	161	141
Portugal	9.869	1.041	531	552	51	167
Rep. Dominicana	3.467	3.097	1.440	50	49	59
Surinam	81	7.177	2.683	6	56	n.d.
Trinidad y Tobago	907	1.538	735	32	31	2
Uruguay	1.369	2.529	1.288	978	119	178

3.2 Dinámica del personal empleado

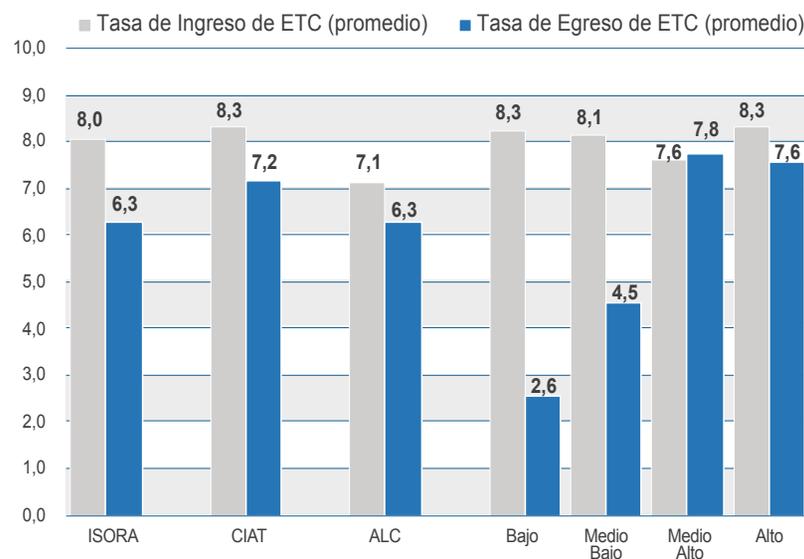
En cuanto a la dinámica reciente del personal ETC en las AT de ISORA, el saldo anual para el año fiscal 2019 fue levemente positivo (1.286 trabajadores), tomando en consideración la información de 151 países (de un total de 156) con información disponible. Dicho saldo fue negativo, aunque también acotado, para los países del CIAT y para los de ALC (con mermas de 1.332 y 1.883 empleados ETC, respectivamente). Por niveles de ingreso, los grupos de países de ingresos medios tuvieron grandes fluctuaciones que se compensaron mutuamente en el saldo global: en el grupo de Ingreso Medio-Bajo se incorporaron 29.401 empleados mientras que en el grupo de Ingreso Medio-Alto se redujo la plantilla total en 23.784 ETC. En suma, 86 AT participantes de ISORA (20 de las cuales son miembros del CIAT) registraron un saldo positivo en materia de empleo durante 2019 (es decir que tuvieron ingresos por encima de sus salidas o egresos de personal), lo que representa un 57,0% de las 151 AT con información disponible, siendo esta proporción relativamente superior en países de Ingreso Bajo e Ingreso Medio-Bajo respecto del resto (Cuadro 13).

Relacionado a lo anterior, es factible calcular las tasas de ingreso o reclutamiento de trabajadores ETC así como las de salida o baja de los mismos, considerando las contrataciones/bajas en el año fiscal 2019 respecto de la dotación promedio de personal durante el mismo período¹². Así puede comprobarse que la tasa de ingreso de ETC promedio para ISORA (8,0%) resulta similar a la de otros agrupamientos alternativos, no así la tasa de egreso o salida de empleados ETC donde el promedio global es del 6,3%. Entre los países del CIAT es algo superior (7,2%) y luego resulta creciente con el nivel de ingreso de los distintos países, con promedios que van desde un 2,6% en países de Ingreso Bajo hasta 7,8% y 7,6%, respectivamente, en los dos grupos de mayor nivel de renta (Gráfico 9).

Cuadro 13: Indicadores de la dinámica del personal empleado (ETC). Subtotales y promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

Grupos de Países	Saldo Anual en Empleo de ETC (cantidad)	Tasa de Ingreso de ETC (promedio)	Tasa de Egreso de ETC (promedio)	ATs con Saldo positivo en Empleo de ETC (cantidad)	ATs con Saldo positivo en Empleo de ETC (en %)
ISORA	1.286	8,0	6,3	86	57,0
Miembros CIAT	-1.332	8,3	7,2	20	58,8
América Latina y el Caribe	-1.883	7,1	6,3	19	61,3
Ingreso Bajo	-1.195	8,3	2,6	12	66,7
Ingreso Medio-bajo	29.401	8,1	4,5	28	73,7
Ingreso Medio-alto	-23.784	7,6	7,8	22	48,9
Ingreso Alto	-3.136	8,3	7,6	24	48,0

Gráfico 9: Tasas de ingreso y de salida del personal empleado (ETC). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019



¹² El promedio se calcula dividiendo por dos la suma de dotación total de ETC al inicio y al final del año en cuestión.

Por países, la dinámica del personal empleado en los países del CIAT muestra grandes fluctuaciones durante 2019, con los mayores saldos positivos (por encima de 1.000 ETC netos) en Argentina, Canadá, Kenia y Países Bajos. En sentido opuesto, Brasil, Francia, Italia y México registraron los saldos negativos más notorios en esta materia, con reducciones netas de personal superiores a los 2.000 trabajadores en

todos los casos. La variabilidad resulta muy elevada en términos de tasas anuales de ingreso y egreso de ETC, las cuales están influenciadas por las propias características particulares de los países, los distintos momentos en la evolución institucional de sus respectivas AT y el contexto macroeconómico específico (Cuadro 14).

Cuadro 14: Indicadores de la dinámica del personal empleado (ETC). Países miembros del CIAT. Año 2019

Países CIAT	Saldo Anual en Empleo de ETC (Cantidad)	Tasa de Ingreso de ETC	Tasa de Egreso de ETC
Angola	27	n.d.	n.d.
Argentina	1.123	8,1	2,9
Barbados	12	6,8	2,9
Belice	5	3,8	1,7
Bolivia	68	13,6	9,8
Brasil	-2.141	0,0	10,8
Canadá	2.188	16,7	12,0
Chile	36	2,8	2,1
Colombia	787	11,1	3,4
Costa Rica	-19	4,8	6,8
Ecuador	-5	9,0	9,2
El Salvador	8	3,0	2,2
España	461	5,8	4,0
Estados Unidos	-744	10,9	11,9
Francia	-2.557	2,1	4,6
Guatemala	177	6,1	2,9
Guyana	20	8,8	7,1
Honduras	26	10,6	8,3

Países CIAT	Saldo Anual en Empleo de ETC (Cantidad)	Tasa de Ingreso de ETC	Tasa de Egreso de ETC
India	n.d.	n.d.	n.d.
Italia	-2.386	1,0	7,7
Jamaica	114	8,6	3,5
Kenia	1.077	19,2	4,7
Marruecos	-146	0,8	3,7
México	-2.144	8,8	15,1
Nicaragua	17	8,4	7,2
Nigeria	643	9,8	2,1
Países Bajos	1.764	10,5	5,3
Panamá	-22	18,0	20,6
Paraguay	-16	1,0	2,6
Perú	-142	13,7	15,0
Portugal	228	18,0	15,9
Rep. Dominicana	262	11,9	4,0
Surinam	-15	0,3	2,6
Trinidad y Tobago	-18	15,2	17,1
Uruguay	-20	5,9	7,3

3.3 Distribución por funciones

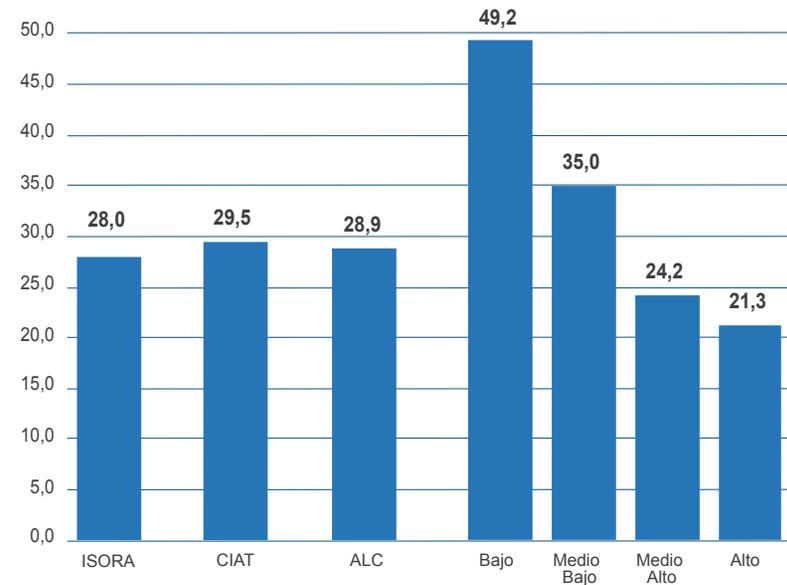
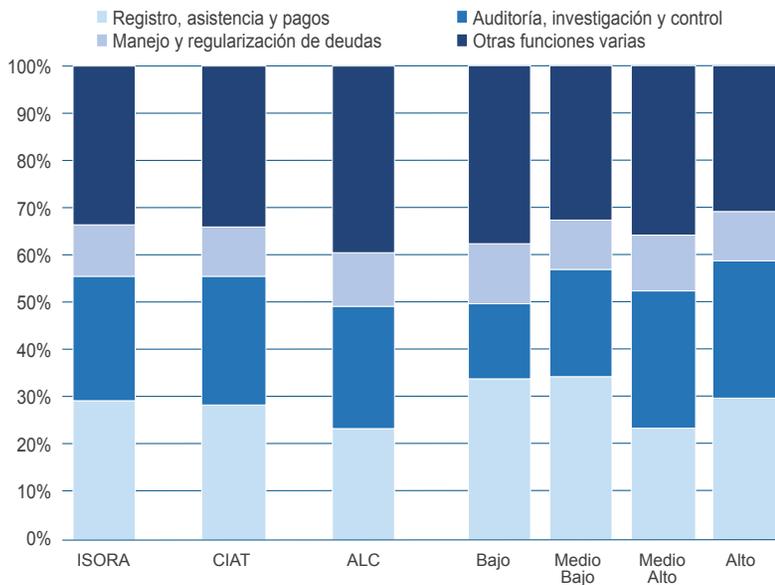
La encuesta ISORA también permite identificar tendencias en cuanto a la distribución del personal empleado entre las principales funciones sobre las cuales organizan su trabajo las distintas AT de los países participantes. De esta forma es posible comprobar que, para el promedio global, la función RAP (Registro, asistencia y pagos) es la que concentra, por sí sola, un mayor porcentaje del personal ETC (29,4%), seguida de cerca por la función AIC (Auditoría, investigación y control) con un 26,2% del total. Una porción más reducida de la plantilla, el 11,0% en promedio, está asignada a la función MRD (manejo y regularización de deudas), mientras que un tercio restante del personal se reparte en “otras funciones varias” (Cuadro 15). Estas proporciones relativas son bastante similares para las medias del CIAT y otros agrupamientos relevantes de países con algunas salvedades: en ALC la función RAP tiene un menor peso relativo en cuanto al personal asignado (23,4%) y, aunque sin patrones claros, la función AIC tiene una mayor relevancia conforme se incrementa el nivel de renta de los países (16,2% para la media de Ingreso Bajo y 29,0% para Ingreso Alto).

Las AT pueden tener distinto grado de descentralización operativo dentro del territorio de cada país, lo cual depende de una serie de factores específicos (como la extensión geográfica, la densidad poblacional y los recursos económicos para instrumentarlo, entre otros) y determina la concentración del personal empleado en la casa matriz de operaciones y las distintas sucursales y agencias regionales. Precisamente, el indicador de la proporción de personal ETC asignado a la sede central tiene una media de 28,0% para todos los países en ISORA, muy similar para los países de CIAT y de ALC, aunque con un patrón notablemente decreciente a medida que se incrementa el nivel de ingreso de los países: para el grupo de Ingreso Bajo, prácticamente la mitad (49,4%) del personal se ubica físicamente en dicha casa matriz, porcentaje que se reduce a 35,0%, 24,2% y 21,3% para los países de Ingreso Medio-Bajo, Medio-Alto y Alto, respectivamente (Gráfico 10).

Cuadro 15: Distribución del personal empleado (ETC) por funciones o áreas principales de las AT (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

Grupos de Países	Funciones de la AT				Personal ETC asignado en Casa Matriz de operaciones
	Registro, asistencia y pagos	Auditoría, investigación y control	Manejo y regularización de deudas	Otras funciones varias	
ISORA	29,4	26,2	11,0	33,3	28,0
Miembros CIAT	28,3	27,2	10,7	33,7	29,5
América Latina y el Caribe	23,4	25,8	11,3	39,4	28,9
Ingreso Bajo	33,7	16,2	12,3	37,8	49,2
Ingreso Medio-bajo	34,1	22,8	10,7	32,4	35,0
Ingreso Medio-alto	23,5	29,2	11,6	35,8	24,2
Ingreso Alto	29,6	29,0	10,5	30,9	21,3

Gráfico 10: Distribución del personal empleado (ETC) por funciones o áreas principales de las AT (panel izquierdo) y proporción del personal asignado a la casa matriz de operaciones (panel derecho) (ambos en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019



A nivel de los países del CIAT, presumiblemente, es muy amplia la diversidad de situaciones en materia de distribución del personal empleado por principales funciones (Cuadro 16). En algunos casos, se mantienen las regularidades generales con la función de registro (RAP) como el principal destino de personal ETC, si bien hay algunos países como Bolivia, Chile, Costa Rica, El Salvador, Países Bajos y Perú donde la función de fiscalización (AIC) insume la mayor parte de la plantilla disponible (hasta el 63,1% en el caso salvadoreño). La función vinculada

a la deuda tributaria (MRD) tiene una importancia relativa significativa -en cuanto al personal ETC asignado- en las AT de Argentina (23,0%), Canadá (26,0%), España (20,3%), Kenia (30,0%) y Surinam (21,0%). Por otra parte, la asignación del personal empleado a la sede central o casa matriz de operaciones muestra porcentajes que van desde el 2,1% en Países Bajos y 3,8% en Francia hasta el 83,0% en Paraguay y 79,2% en Uruguay.

Cuadro 16: Distribución del personal empleado (ETC) por funciones o áreas principales de las AT (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019

Países CIAT	Funciones de la AT				Personal ETC asignado en Casa Matriz de operaciones
	Registro, asistencia y pagos	Auditoría, investigación y control	Manejo y regularización de deudas	Otras funciones varias	
Angola	59,2	10,7	n.d.	30,1	30,0
Argentina	6,3	26,6	23,0	44,1	17,0
Barbados	42,7	23,7	5,1	28,5	22,0
Belice	36,7	32,5	12,5	18,3	52,0
Bolivia	23,2	31,8	19,7	25,4	16,2
Brasil	29,2	25,1	19,2	26,4	5,5
Canadá	22,4	24,3	26,0	27,3	27,7
Chile	16,5	45,7	0,0	37,8	23,0
Colombia	23,6	39,7	14,8	21,8	17,5
Costa Rica	10,9	44,9	12,0	32,2	28,0
Ecuador	28,0	33,1	5,3	33,6	26,2
El Salvador	18,8	63,1	0,0	18,1	63,0
España	16,1	44,3	20,3	19,4	18,6
Estados Unidos	38,9	26,8	11,5	22,7	6,4
Francia	28,7	24,5	18,9	27,9	3,8
Guatemala	53,9	25,6	9,9	10,6	66,5
Guyana	24,4	26,5	15,6	33,4	74,9
Honduras	33,0	13,8	8,1	45,1	32,5

Países CIAT	Funciones de la AT				Personal ETC asignado en Casa Matriz de operaciones
	Registro, asistencia y pagos	Auditoría, investigación y control	Manejo y regularización de deudas	Otras funciones varias	
India	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Italia	30,8	36,2	2,6	30,5	6,1
Jamaica	18,0	20,7	14,9	46,4	27,9
Kenia	20,0	50,0	30,0	0,0	40,0
Marruecos	48,8	12,1	13,0	26,2	11,0
México	10,2	29,8	16,7	43,3	12,0
Nicaragua	8,8	24,8	6,0	60,4	30,8
Nigeria	72,5	8,7	1,5	17,3	16,7
Países Bajos	16,3	35,9	7,5	40,3	2,1
Panamá	56,4	21,0	4,2	18,4	68,0
Paraguay	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	83,0
Perú	18,7	35,5	13,8	32,0	15,1
Portugal	55,0	18,5	11,5	14,9	18,1
Rep. Dominicana	31,6	19,9	1,9	46,6	10,6
Surinam	7,4	21,0	21,0	50,6	13,0
Trinidad y Tobago	10,7	9,8	2,4	77,1	37,9
Uruguay	40,6	23,9	3,4	32,1	79,2

3.4 Composición según rangos de edad

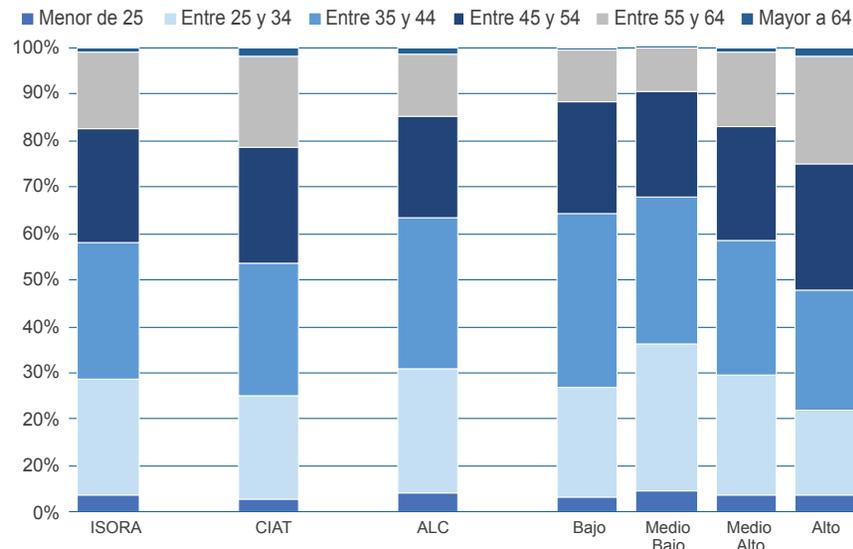
La composición relativa del personal empleado según rangos de edad pone en evidencia un mayor envejecimiento conforme aumenta el nivel de ingreso de los países (Cuadro 17). Una forma de comprobar esto surge al resumir los datos por escalas de edad en un único valor -tomando los valores centrales de cada intervalo intermedio y los valores límite en los dos extremos- donde los resultados para la edad promedio de cada grupo de países serían: 45,4 años para Ingreso Alto; 42,8 para Ingreso Medio-Alto; 40,3 para Ingreso Medio-Bajo; 41,9 para Ingreso Bajo (igual al promedio para la región de ALC), en tanto que la media global de ISORA sería de 43,0 años y para los países de CIAT de 44,3.

En promedio para los países de ISORA, el grueso de los trabajadores a tiempo completo (78,7%) se concentra en tres rangos de edad comprendidos entre los 25 y 54 años. Esa misma franja etaria alcanza un promedio de 75,6% entre los países del CIAT y de 81,0% en la región de ALC. Según niveles de ingreso, el mismo estrato equivale al 85,0% del personal ETC en los países de Ingreso Bajo, mientras que sólo llega al 71,4% en los países de Ingreso Alto. En este último grupo de países, además, la franja etaria más caudalosa corresponde al segmento entre 45 y 54 años (27,4%) cuando para los demás grupos de menor renta dicha cualidad recae en el segmento de 35-44 años. En el grupo de Ingreso Alto también reviste una importancia concreta el segmento entre 55 y 64 años (22,9% del total), claramente por encima del promedio de los demás agrupamientos de países (Gráfico 11).

Cuadro 17: Composición del personal empleado (ETC) por rangos de edad (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

Grupos de Países	Menor de 25	Entre 25 y 34	Entre 35 y 44	Entre 45 y 54	Entre 55 y 64	Mayor a 64
ISORA	3,9	24,5	29,3	24,9	16,2	1,2
Miembros CIAT	2,7	22,6	28,1	24,8	19,5	2,2
América Latina y el Caribe	4,2	26,5	32,6	22,0	13,1	1,6
Ingreso Bajo	3,1	23,9	37,1	24,0	11,0	0,8
Ingreso Medio-bajo	4,8	31,4	31,6	22,6	9,2	0,4
Ingreso Medio-alto	3,6	25,8	29,2	24,2	16,2	1,0
Ingreso Alto	3,8	18,3	25,6	27,4	22,9	2,0

Gráfico 11: Composición del personal empleado (ETC) por rangos de edad (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019



Entre los países del CIAT es posible encontrar países con dotaciones de personal empleado (ETC) relativamente muy envejecidas como Portugal, España, Italia, Estados Unidos, Países Bajos, Argentina o Brasil, con plantillas cuyas edades se concentran en los estratos superiores de entre 45 y 64 años. Simultáneamente, los recursos humanos de las AT de varios países miembros pueden ser considerados comparativamente “jóvenes”, al concentrarse en segmentos de 25 a 44 años, tal como se comprueba en los casos de Angola, Belice, Bolivia, Guatemala, Ecuador, Guyana, Honduras, Kenia, Nigeria y República Dominicana (Cuadro 18).

Cuadro 18: Composición del personal empleado (ETC) por rangos de edad (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019

Países CIAT	Menor de 25	Entre 25 y 34	Entre 35 y 44	Entre 45 y 54	Entre 55 y 64	Mayor a 64
Angola	0,7	26,0	47,8	17,2	8,3	0,0
Argentina	2,2	11,4	22,3	34,5	27,0	2,6
Barbados	3,5	25,6	29,7	19,9	19,6	1,6
Belice	5,4	30,0	43,8	19,2	1,7	0,0
Bolivia	0,8	37,8	37,9	15,9	6,4	1,1
Brasil	0,1	6,2	22,8	33,5	30,3	7,1
Canadá	5,9	19,2	25,2	28,0	19,3	2,4
Chile	0,6	16,5	30,6	30,4	16,9	5,0
Colombia	2,2	17,5	26,0	24,4	27,3	2,7
Costa Rica	1,3	14,9	29,9	29,7	23,1	1,1
Ecuador	0,5	31,9	54,6	11,0	1,8	0,1
El Salvador	0,1	12,2	29,2	31,4	22,2	4,9
España	0,1	6,0	13,4	31,3	46,6	2,7
Estados Unidos	1,7	10,5	21,3	28,3	30,6	7,6
Francia	0,8	10,9	20,5	32,4	34,6	0,9
Guatemala	2,5	32,1	36,9	19,4	7,6	1,5
Guyana	15,7	28,7	29,8	16,0	8,7	1,2
Honduras	6,1	53,2	27,6	9,3	3,5	0,2
India	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Italia	0,0	2,9	20,9	29,8	41,6	4,7
Jamaica	2,9	25,0	38,3	26,0	7,8	0,0
Kenia	3,5	44,0	27,5	15,8	9,2	0,0

Países CIAT	Menor de 25	Entre 25 y 34	Entre 35 y 44	Entre 45 y 54	Entre 55 y 64	Mayor a 64
Marruecos	0,3	34,4	23,1	27,8	14,3	0,1
México	4,1	33,1	26,3	23,8	10,7	2,1
Nicaragua	3,8	24,5	23,5	26,6	20,7	0,9
Nigeria	0,5	18,8	41,9	31,8	6,9	0,0
Países Bajos	1,7	13,7	16,3	23,6	42,2	2,4
Panamá	2,0	18,4	27,0	24,5	22,5	5,7
Paraguay	1,8	29,2	27,8	26,1	14,5	0,7
Perú	1,2	26,3	27,5	26,1	14,6	4,2
Portugal	0,0	0,8	13,7	34,6	47,3	3,5
Rep. Dominicana	8,6	35,7	27,5	17,4	8,5	2,2
Surinam	0,9	27,4	19,5	28,6	21,1	2,5
Trinidad y Tobago	8,8	25,4	21,3	30,4	14,1	0,0
Uruguay	2,8	17,4	25,6	19,9	31,6	2,8

Nota: En Países Bajos, las cifras no incluyen al personal contratado.

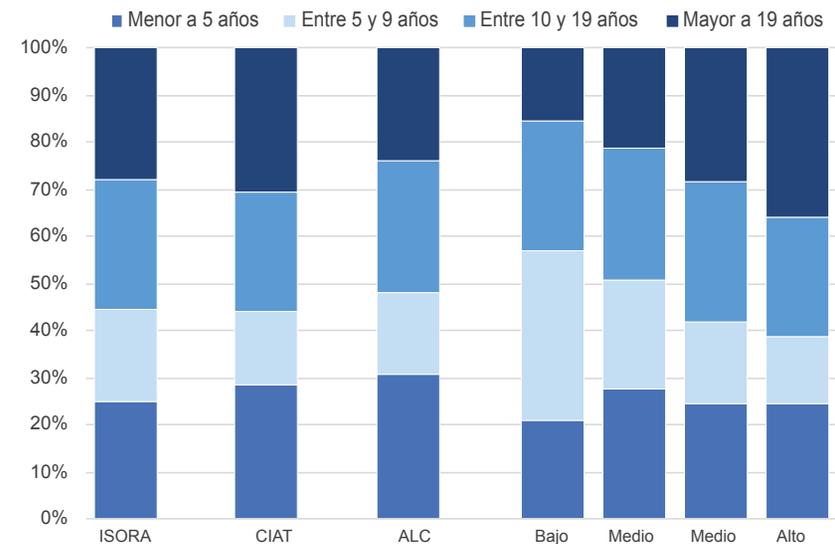
3.5 Composición según antigüedad (años de servicio)

Las dotaciones de personal empleado (ETC) también pueden clasificarse en función de la antigüedad de los trabajadores de las AT. Es esperable que la edad promedio de sus plantillas guarde una alta correlación con la experiencia de los mismos en estas tareas. Los años de servicio, aun siendo elevados en todos los casos, crecen con el nivel de renta (Cuadro 19). Si nuevamente se estima (tomando los valores centrales de cada intervalo intermedio y los valores límite en los dos extremos) la media aproximada de antigüedad de los empleados para todos los países de ISORA, la misma sería de 12,4 años (cercana a los 12,5 años para CIAT y por encima de los 11,8 años para ALC), con 13,8 años para los países de Ingreso Alto; 12,6 para los de Ingreso Medio-Alto; 11,6 en los de Medio-Bajo; y 11,0 en los de Ingreso Bajo. Además, en los países de renta alta el porcentaje de empleados ETC con veinte o más años de experiencia alcanza una media de 36,1%, mientras que esta medida se reduce hasta el 15,6% en los de renta baja (Gráfico 12).

Cuadro 19: Composición del personal empleado (ETC) por rangos de antigüedad -años de servicio- (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

Grupos de Países	Menor a 5 años	Entre 5 y 9 años	Entre 10 y 19 años	Mayor a 19 años
ISORA	25,0	19,4	27,6	28,0
Miembros CIAT	28,7	15,4	25,4	30,6
América Latina y el Caribe	30,8	17,4	28,0	23,8
Ingreso Bajo	20,9	36,1	27,4	15,6
Ingreso Medio-bajo	27,4	23,3	28,2	21,1
Ingreso Medio-alto	24,7	17,3	29,8	28,2
Ingreso Alto	24,7	14,0	25,3	36,1

Gráfico 12: Composición del personal empleado (ETC) por rangos de antigüedad -años de servicio- (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019



A nivel de los países del CIAT, Portugal, Italia, Países Bajos, Francia, Argentina, Paraguay, El Salvador o incluso Surinam cuentan con una parte mayoritaria de su personal empleado con más de 19 años de servicio/ antigüedad. En claro contraste, países como Bolivia, Colombia, Kenia,

Panamá y Honduras (éste último con un 100% de empleados de nuevo ingreso dada la reciente y completa renovación de su plantilla) muestran una composición de su personal con menor experiencia acumulada en sus funciones (Cuadro 20).

Cuadro 20: Composición del personal empleado (ETC) por rangos de antigüedad -años de servicio- (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019

Países CIAT	Menor a 5 años	Entre 5 y 9 años	Entre 10 y 19 años	Mayor a 19 años
Angola	36,7	26,8	22,6	13,9
Argentina	14,5	4,1	30,8	50,6
Barbados	31,6	3,5	35,8	29,1
Belice	16,3	20,0	37,1	26,7
Bolivia	77,1	14,5	5,9	2,5
Brasil	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Canadá	37,7	15,1	27,9	19,3
Chile	25,6	11,9	33,0	29,5
Colombia	43,8	12,7	3,3	40,2
Costa Rica	20,0	11,8	29,2	39,1
Ecuador	31,5	24,7	41,8	2,1
El Salvador	10,9	5,1	37,1	46,9
España	4,4	9,7	15,9	70,0
Estados Unidos	20,0	13,6	33,7	32,7
Francia	17,1	13,0	31,4	38,6
Guatemala	38,0	22,3	32,2	7,6
Guyana	34,0	21,6	33,5	10,8
Honduras	100,0	0,0	0,0	0,0

Países CIAT	Menor a 5 años	Entre 5 y 9 años	Entre 10 y 19 años	Mayor a 19 años
India	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Italia	5,2	10,3	22,8	61,7
Jamaica	16,8	18,6	42,0	22,6
Kenia	52,0	8,1	23,0	16,9
Marruecos	17,8	26,3	18,6	37,2
México	33,3	22,1	21,7	23,0
Nicaragua	26,7	16,0	41,1	16,2
Nigeria	29,9	26,3	11,7	32,0
Países Bajos	17,8	8,2	18,6	55,3
Panamá	35,1	40,0	12,7	12,1
Paraguay	33,1	7,4	15,3	44,3
Perú	29,9	17,5	17,8	34,7
Portugal	0,4	3,3	21,6	74,7
Rep. Dominicana	43,0	14,2	31,1	11,6
Surinam	11,9	25,9	13,9	48,3
Trinidad y Tobago	9,6	19,6	45,4	25,4
Uruguay	24,5	12,9	28,2	34,3

Nota: En Países Bajos, las cifras no incluyen al personal contratado.

3.6 Composición según género y formación académica

Los datos de ISORA también permiten clasificar al personal empleado (ETC) de acuerdo a otras características relevantes como el género y la formación académica de los trabajadores (Cuadro 21). En el primer caso, se indaga acerca del porcentaje de mujeres dentro de las plantillas totales así como, más específicamente, en los puestos ejecutivos. En promedio

global para todos los países incluidos en ISORA, las mujeres representan el 52,3% de la plantilla, mientras que ocupan el 39,2% de los puestos ejecutivos. Los promedios para el CIAT son levemente superiores (54,9% y 42,0%, respectivamente) aunque con la misma brecha entre ambas dimensiones. En la región de ALC, la participación promedio de las mujeres es sensiblemente mayor que para el promedio global (59,7% y 48,2%).

Los resultados también muestran que, en general, la participación de las mujeres aumenta con el nivel de ingreso de los países, tanto en la plantilla total (del 30,1% en los de Ingreso Bajo hasta el 63,1% en los de Ingreso Alto) como en los cargos ejecutivos (desde el 24,2% hasta el 47,3%) (Gráfico 13). Asimismo debe notarse que la brecha entre estos dos indicadores -participación global y en puestos ejecutivos- también se ensancha conforme se incrementa el nivel de ingreso del grupo de países considerado, siendo menor en los países de renta baja (5,9 puntos) que en los de renta alta (15,8 puntos porcentuales).

Por otro lado, la media global para ISORA de la proporción de personal con título de grado (Licenciatura o equivalente) alcanza el 42,2%, mientras que el 19,2% de la plantilla, en promedio, cuenta con título de posgrado (Maestría o equivalente). Los porcentajes para el CIAT y ALC difieren en el sentido de que son superiores en el caso de la formación universitaria básica (49,7% y 47,2%, respectivamente) pero inferiores en lo que respecta a la formación de posgrado (13,7% y 9,1%). Por niveles de renta, se observa un patrón similar: a medida que se incrementa el ingreso promedio de los países, disminuye el porcentaje de empleados con título de grado, desde 46,4% para Ingreso Bajo hasta 34,3% para Ingreso Alto, de manera concomitante al incremento del porcentaje del personal ETC que cuenta con título de posgrado, el cual pasa de 16,4% a 22,3% para los dos grupos mencionados (Gráfico 14). Un hecho estilizado que no deja de llamar la atención es que, de manera conjunta, la proporción de empleados con algún tipo de formación académica universitaria resulta mayor para los países de Ingreso Bajo y Medio-Bajo (por arriba del 60%) que para los de Ingreso Alto.

Cuadro 21: Participación relativa de las mujeres en el personal empleado (ETC) y proporción del personal con distintos grados de formación académica (grado/posgrado) (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

Grupos de Países	% de mujeres en Personal Total	% de mujeres en Ejecutivos	% de Personal con Título de Grado	% de Personal con Título de Posgrado
ISORA	52,3	39,2	42,2	19,2
Miembros CIAT	54,9	42,0	49,7	13,7
América Latina y el Caribe	59,7	48,2	47,2	9,1
Ingreso Bajo	30,1	24,2	46,4	16,4
Ingreso Medio-bajo	45,1	33,2	42,1	18,8
Ingreso Medio-alto	55,3	40,5	49,0	17,8
Ingreso Alto	63,1	47,3	34,3	22,3

Gráfico 13: Participación relativa de las mujeres en el personal empleado (ETC) y en el personal ejecutivo (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

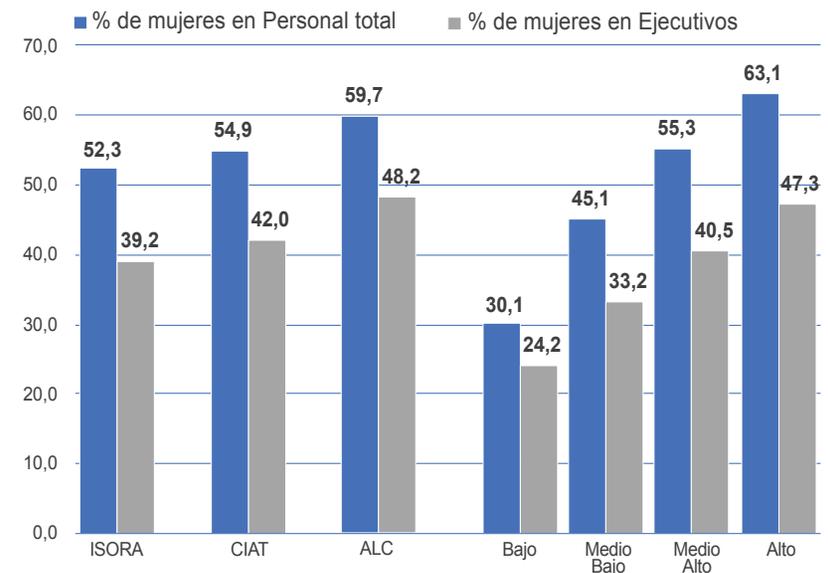
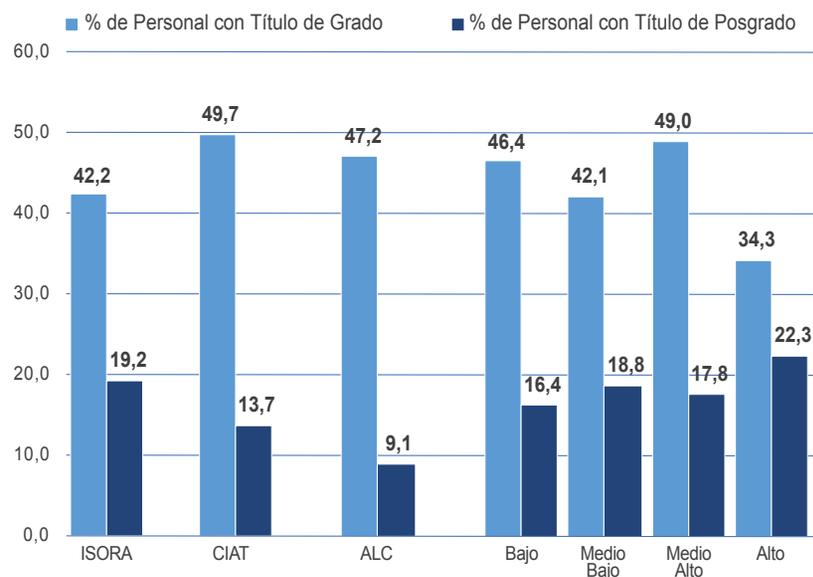


Gráfico 14: Proporción del personal con distintos grados de formación académica (grado/posgrado) (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019



Los datos disponibles para los países de CIAT muestran una situación de holgada variabilidad para todos los indicadores mencionados. En cuanto a la participación relativa de las mujeres en la plantilla total y en los puestos ejecutivos, los países muestran porcentajes que van desde el 36,1% en Brasil hasta el 75,0% en Jamaica para la primera variable, mientras que dicho rango va desde valores nulos en Nigeria hasta el 81,0% en Belice cuando se trata exclusivamente de puestos ejecutivos. Por su parte, en lo que respecta a la formación académica del personal ETC, se distinguen casos de países en los que el porcentaje de aquellos con titulación de Maestría o equivalente supera el 30% (Ecuador, Italia o Marruecos) cuando en varios de ellos no alcanza el 5% del total (Argentina, Angola, Brasil, Bolivia, Guyana, Paraguay, entre otros), así como también existen casos donde la proporción de graduados universitarios supera el 70%, tal como se observa en Bolivia, Brasil, Costa Rica, Kenia, Nigeria y República Dominicana (Cuadro 22).

Cuadro 22: Participación relativa de las mujeres en el personal empleado (ETC) y proporción del personal con distintos grados de formación académica (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019

Países CIAT	% de mujeres en Personal Total	% de mujeres en Ejecutivos	% de Personal con Título de Grado	% de Personal con Título de Posgrado
Angola	47,2	32,5	50,4	2,2
Argentina	45,6	34,7	58,7	4,4
Barbados	67,1	60,0	42,7	7,9
Belice	70,0	81,0	25,4	4,6
Bolivia	58,9	39,1	99,6	0,4
Brasil	36,1	15,6	79,3	0,9
Canadá	59,4	49,4	n.d.	n.d.
Chile	52,4	46,3	60,7	16,6
Colombia	56,5	45,7	29,5	3,3
Costa Rica	58,6	61,4	77,6	8,2
Ecuador	60,5	52,1	53,7	38,5
El Salvador	50,7	36,1	56,1	8,0
España	53,1	33,6	61,5	n.d.
Estados Unidos	65,1	59,7	28,5	14,4
Francia	59,0	27,0	27,8	22,4
Guatemala	42,9	40,5	34,5	9,7
Guyana	59,5	63,2	23,5	3,7
Honduras	58,5	69,2	58,1	11,4
India	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Italia	50,2	32,1	3,4	47,8
Jamaica	75,0	40,0	36,3	11,5
Kenia	44,3	31,8	91,0	9,0
Marruecos	48,3	19,1	11,7	56,9
México	53,8	37,2	63,9	4,9
Nicaragua	50,0	48,8	37,7	12,5
Nigeria	41,6	0,0	75,7	24,3
Países Bajos	41,3	37,5	40,2	21,5
Panamá	65,7	34,2	45,8	15,4
Paraguay	49,1	22,2	61,1	0,9
Perú	43,4	38,1	61,1	11,6
Portugal	60,0	42,3	46,8	3,9
Rep. Dominicana	58,2	53,1	83,9	16,1
Surinam	48,1	n.d.	n.d.	n.d.
Trinidad y Tobago	73,2	61,1	16,2	19,5
Uruguay	64,7	n.d.	48,6	n.d.

Nota: En Países Bajos, las cifras no incluyen al personal contratado.

4. Organización y funcionamiento operativo

Más allá de las características de las AT en cuanto a los ingresos públicos bajo su responsabilidad, la disponibilidad de recursos financieros y su dotación de personal específico, la encuesta ISORA permite conocer distintas variables que hacen al desempeño efectivo de estas organizaciones en sus múltiples tareas y funciones, priorizando una serie de indicadores que habilita la realización de comparaciones internacionales. Las dimensiones de organización y funcionamiento operativo a ser exploradas abarcan las distintas estrategias de segmentación de los contribuyentes, los canales de registro y de contacto por servicios al contribuyente, los mecanismos de presentación y procesamiento de las declaraciones de impuestos, los medios de pago efectivo de los diversos impuestos, el manejo de las deudas tributarias y pagos atrasados, y las prácticas de auditoría para la fiscalización y el control tributario. A continuación, y siguiendo la lógica de exposición y análisis desarrollado en las secciones anteriores, se presentan los principales resultados generales con énfasis en los casos particulares de los países miembros del CIAT.

Como ya fue comentado en la introducción, resulta importante señalar que, especialmente en las dimensiones que serán analizadas a lo largo de este apartado, es muy probable que la pandemia de COVID-19 y las adaptaciones forzadas a las que condujo en materia de administración tributaria representen un cambio disruptivo para la evolución que ya

venían experimentando estas instituciones en la mayoría de los países incluidos en ISORA. Es por ello que este Panorama sirve como punto de referencia para evaluar, en el futuro y a medida que pueda recopilarse la información necesaria, las transformaciones que, desde la irrupción de la pandemia y a lo largo de los últimos meses, se han venido poniendo de manifiesto en el ámbito de las AT a lo largo del planeta.

4.1 Segmentación de los contribuyentes

Dada su importancia en términos recaudatorios, la principal y más difundida técnica de segmentación¹³ está constituida por las oficinas o programas especiales para grandes contribuyentes (OGC)¹⁴ los cuales, a fines de 2019, se hallaban presentes en casi el 90% de los países participantes en ISORA, en el 97,1% de los países del CIAT y en el 87,1% de los países de ALC. Si bien generalizada entre las AT del mundo, la presencia relativa de las OGC es decreciente conforme aumenta el nivel de renta de los países, desde un 100% en los países de Ingreso Bajo hasta un 78,4% en los de Ingreso Alto. En términos de la recaudación involucrada, las OGC contribuyen, en promedio, con más de la mitad de sus ingresos totales netos (54,2%). Esa participación es similar para el promedio de los países del CIAT (54,1%) y algo inferior a la media para ALC (60,4%), siendo además decreciente con el nivel de ingreso de los países desde un

13 Las estrategias de segmentación de contribuyentes han sido analizadas previamente para anteriores ediciones de ISORA en Díaz de Sarralde (2018b; 2019).

14 Los países tienden a definir a los grandes contribuyentes en función de variables tales como el importe de ventas/facturación anual, el importe de la renta anual, el valor de los activos, el nivel de importaciones y/o exportaciones, el importe de impuestos pagados y el tipo de actividad económica (por ejemplo, sector de servicios financieros o de la minería).

69,8% para los de Ingreso Bajo hasta un 41,9% del ITN para los de Ingreso Alto (Gráfico 15).

Además, para todos los promedios calculados las OGC insumen una porción acotada del personal total: 8,3% para ISORA; 7,3% para CIAT; 11,1% para ALC, sin un patrón evidente en función del nivel de renta de los países. En cambio, si se analiza la cantidad de contribuyentes del ISR corporativo (empresas) administrados a través de la oficina de grandes contribuyentes (OGC) en relación al número total de contribuyentes activos del impuesto, este indicador decrece a medida que se incrementa el nivel de renta de los países: el promedio para países de Ingreso Bajo es de 21,5% mientras que para los de Ingreso Alto es de apenas 3,7%; a su vez, el promedio en ISORA es de 8,5%, para los países de CIAT es de sólo 1,8% y para ALC de 6,8% del total (Cuadro 23).

En cuanto a los regímenes simplificados de ISR para pequeños contribuyentes, hasta finales de 2019 los mismos estaban presentes en el 63,5% de los países participantes en ISORA, en el 71,4% de los miembros del CIAT y en el 61,3% de los pertenecientes a la región de ALC. Este porcentaje es considerablemente mayor, en media, para los países de Ingreso Bajo (88,9%), reduciéndose gradualmente conforme se incrementa el nivel de renta (promedio de 52,9% para Ingreso Alto). Algo similar puede observarse en lo que se refiere a los programas especiales y servicios específicos para el segmento de las pequeñas y medianas empresas (PYMES, no incluidas en los regímenes mencionados arriba), los cuales existen en el 59,6% de los países de ISORA (65,7% del CIAT) y también se muestran con una mayor presencia relativa en países de Ingreso Bajo (72,2%) la cual decrece para grupos de países de mayores niveles de renta (Gráfico 16).

Por último, la relativamente novedosa segmentación de los contribuyentes de patrimonio neto elevado (CPNE) se concentra en un conjunto acotado de contribuyentes individuales (personas físicas) en el tramo superior de la escala de ingresos o patrimonio, normalmente definidos por criterios específicos que determina un país. Al menos hasta fines del año fiscal 2019, estos esquemas estaban implementados en el 25,0% de los países de ISORA y contribuían, en promedio, con el 2,2% del Ingreso Total Neto (ITN) de estas AT¹⁵. En los países del CIAT, esos porcentajes se elevan hasta 40,0% de los países con programas CPNE y una recaudación asociada equivalente al 3,5% del ITN, mientras que para ALC esas cifras se ubican en 22,6% y 4,4%, respectivamente. Cabe destacar, asimismo, que la existencia de estos esquemas así como el aporte recaudatorio de los mismos son gradualmente mayores a medida que se incrementa el nivel de renta de los países considerados, con porcentajes promedio de 11,1% y 0,2%, respectivamente, para los países de Ingreso Bajo, frente a otros de 35,3% (de los países) y 4,1% (del ITN) para los de Ingreso Alto (Cuadro 23).

15 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.

Cuadro 23: Indicadores de los principales programas de segmentación de contribuyentes (en porcentajes). Proporción de países y promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

Grupos de Países	Grandes Contribuyentes				Contribuyentes de Patrimonio Neto Elevado (CPNE)		Servicios específicos para PYMES (% de países)	ISR simplificado para pequeños contribuyentes (% de países)
	Países (en %)	Ingreso Total Neto (en %)	Personal asignado (en %)	Contribuyentes ISR Empresas (en % del total)	Países (en %)	Ingreso Total Neto (en %)		
ISORA	89,7	54,2	8,3	8,5	25,0	2,2	59,6	63,5
Miembros CIAT	97,1	54,1	7,3	1,8	40,0	3,5	65,7	71,4
América Latina y el Caribe	87,1	60,4	11,1	6,8	22,6	4,4	61,3	61,3
Ingreso Bajo	100,0	69,8	7,7	21,5	11,1	0,2	72,2	88,9
Ingreso Medio-bajo	92,7	59,8	9,3	11,1	24,4	0,6	63,4	68,3
Ingreso Medio-alto	95,7	52,7	10,5	5,3	19,6	3,0	58,7	60,9
Ingreso Alto	78,4	41,9	5,6	3,7	35,3	4,1	52,9	52,9

Gráfico 15: Existencia y aporte a la recaudación de los programas de grandes contribuyentes (en porcentajes). Proporción de países y promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

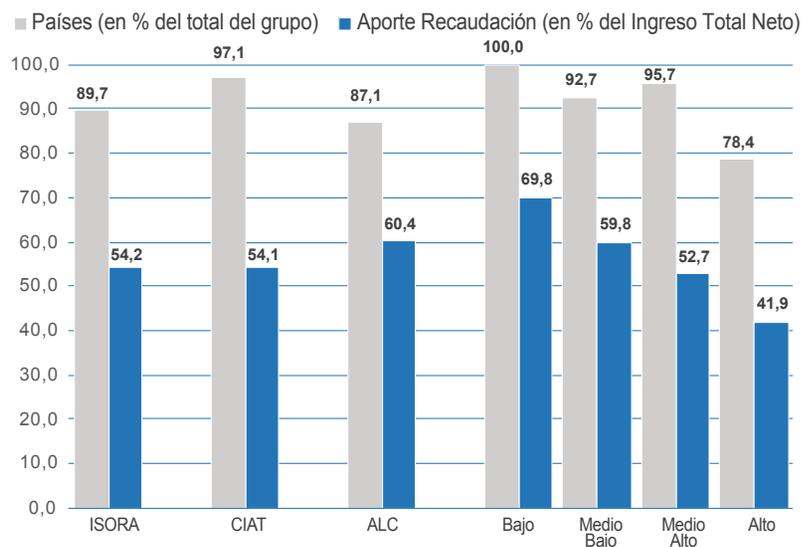
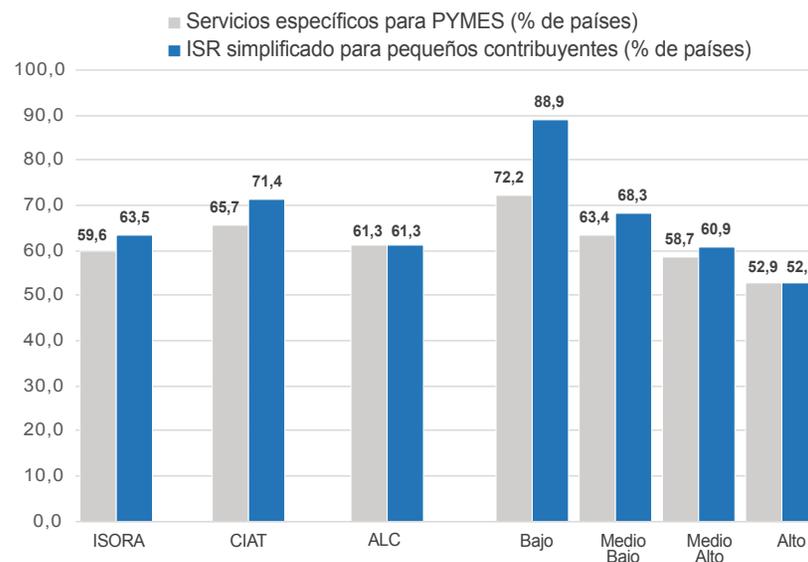


Gráfico 16: Existencia de programas de segmentación para pequeños contribuyentes (servicios para PYMES e ISR simplificado) (en porcentajes). Proporción de países para grupos seleccionados de países. Año 2019



Los datos individualizados para los países de CIAT muestran que las OGC están presentes prácticamente en todos los países a excepción de Panamá y, aunque abarcan una porción minoritaria de contribuyentes del ISR de Empresas, su contribución a la recaudación es muy significativa en varios casos superando el 70% del ITN en Angola, Belice, Bolivia, Jamaica, Marruecos, Nicaragua, Perú y República Dominicana (Cuadro 24). Hasta fines de 2019, los esquemas para CPNE estaban presentes en 14 de los 35 países miembros participantes en ISORA, siendo

relativamente significativos en cuanto a la recaudación involucrada sólo en Brasil (6,0%), Chile (4,9%) y Estados Unidos (4,5%). Finalmente, los programas orientados a los segmentos de contribuyentes de menor tamaño económico, mucho más numerosos pero de menor contribución a la recaudación, están ampliamente difundidos entre los países del CIAT, con 25 de ellos contando con un régimen simplificado de ISR para pequeños contribuyentes individuales y 23 de los 35 países brindando servicios específicos para PYMES.

Cuadro 24: Indicadores de los principales programas de segmentación de contribuyentes (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019

Países CIAT	Grandes Contribuyentes				Contribuyentes de Patrimonio Neto Elevado (CPNE)		Servicios específicos para PYMES	ISR simplificado para pequeños contribuyentes
	Programa existente	Ingreso Total Neto (en %)	Personal asignado (en %)	Contribuyentes ISR Empresas (en % del total)	Programa existente	Ingreso Total Neto (en %)		
Angola	SI	87,0	5,8	0,3	NO		NO	NO
Argentina	SI	49,1	3,0	0,2	SI	n.d.	SI	SI
Barbados	SI	1,0	6,0	2,9	NO		SI	SI
Belice	SI	70,0	2,1	2,8	NO		NO	NO
Bolivia	SI	80,2	13,9	2,0	NO		SI	NO
Brasil	SI	64,0	1,4	0,1	SI	6,0	SI	SI
Canadá	SI	n.d.	3,3	n.d.	SI	n.d.	SI	NO
Chile	SI	43,0	4,4	0,1	SI	4,9	SI	SI
Colombia	SI	63,1	4,7	0,7	NO		NO	SI
Costa Rica	SI	62,0	6,7	0,3	SI	n.d.	SI	SI
Ecuador	SI	39,0	5,6	0,1	NO		NO	SI
El Salvador	SI	60,0	11,8	2,4	NO		NO	NO
España	SI	33,2	3,7	0,2	SI	n.d.	SI	SI
Estados Unidos	SI	7,1	4,2	17,2	SI	4,5	SI	NO
Francia	SI	n.d.	n.d.	n.d.	NO		SI	SI
Guatemala	SI	49,0	8,5	0,1	NO		NO	SI
Guyana	SI	63,0	5,5	3,0	NO		SI	SI
Honduras	SI	58,8	14,0	1,4	NO		SI	SI
India	SI	0,2	n.d.	0,9	NO		NO	SI
Italia	SI	28,0	1,7	0,3	SI	n.d.	SI	SI
Jamaica	SI	73,8	7,3	5,7	SI	n.d.	SI	SI

Países CIAT	Grandes Contribuyentes				Contribuyentes de Patrimonio Neto Elevado (CPNE)		Servicios específicos para PYMES	ISR simplificado para pequeños contribuyentes
	Programa existente	Ingreso Total Neto (en %)	Personal asignado (en %)	Contribuyentes ISR Empresas (en % del total)	Programa existente	Ingreso Total Neto (en %)		
Kenia	SI	37,9	7,5	0,4	SI	0,1	SI	SI
Marruecos	SI	70,0	2,7	1,8	NO		NO	SI
México	SI	59,3	0,2	0,4	NO		SI	SI
Nicaragua	SI	74,0	7,8	2,3	SI	2,3	SI	SI
Nigeria	SI	68,7	8,4	2,3	NO		NO	NO
Países Bajos	SI	67,3	10,9	1,7	SI	n.d.	SI	NO
Panamá	NO	n.d.	n.d.	n.d.	NO	n.d.	SI	SI
Paraguay	SI	67,0	n.d.	0,6	NO		NO	NO
Perú	SI	74,8	13,3	1,5	NO	n.d.	SI	SI
Portugal	SI	44,8	2,2	0,5	SI		SI	SI
Rep. Dominicana	SI	71,0	5,5	0,4	NO		SI	SI
Surinam	SI	n.d.	58,0	n.d.	NO	n.d.	NO	NO
Trinidad y Tobago	SI	65,5	3,9	2,2	NO		SI	SI
Uruguay	SI	44,7	5,1	0,2	SI		NO	SI

4.2 Registro de los contribuyentes

En cuanto a uno de los procesos tradicionales de las operaciones de las administraciones tributarias, ISORA también provee información detallada acerca de los distintos canales de registro disponibles para los contribuyentes y su relación la digitalización interna de las AT. Los resultados para 2019 ponen en evidencia que el registro presencial es todavía el canal con mayor presencia (93,6%) entre los países participantes de la encuesta (Cuadro 25). En cuanto a los canales alternativos, la disponibilidad de canales digitales (en línea o a través de aplicaciones) ha crecido de manera notable frente al registro en papel por correo postal (el 73,7% de los países ofrecen la alternativa informática; frente a un 55,8% para el papel)¹⁶.

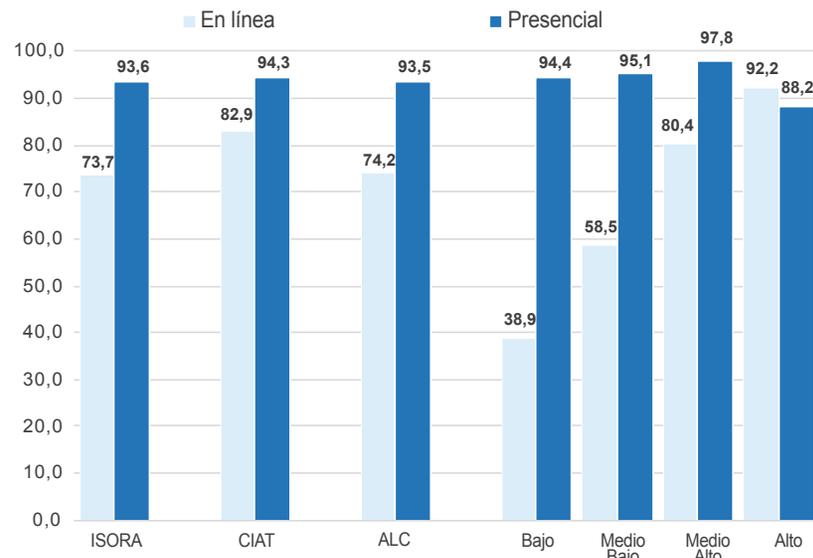
Los países de CIAT superan la media de adopción del registro informático en línea (82,9%) y los países de ALC promedian un 74,2% para la disponibilidad de dicho canal de registro remoto. Por niveles de renta se observan grandes diferencias en la adopción de estas nuevas tecnologías en línea, presentes hasta en un 92,2% de los países de Ingreso Alto, muy distante del 38,9% en los de Ingreso Bajo. Los mayores porcentajes logrados por los países de Ingreso Alto en todos los canales -excepto el presencial- expone las brechas existentes, al menos en promedio, respecto de los países de menores nivel de renta que aún mantienen el método presencial como canal de registro principal (Gráfico 17).

¹⁶ Los distintos canales de registro pueden no estar disponibles para todos los impuestos o segmentos de contribuyentes.

Cuadro 25: Disponibilidad de canales alternativos para el registro tributario de contribuyentes (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

Grupos de Países	En línea	Teléfono	E-mail	Correo Postal	Presencial	Otros
ISORA	73,7	51,9	51,9	55,8	93,6	35,9
Miembros CIAT	82,9	48,6	37,1	40,0	94,3	40,0
América Latina y el Caribe	74,2	32,3	35,5	29,0	93,5	38,7
Ingreso Bajo	38,9	33,3	27,8	22,2	94,4	27,8
Ingreso Medio-bajo	58,5	56,1	51,2	46,3	95,1	26,8
Ingreso Medio-alto	80,4	52,2	58,7	58,7	97,8	50,0
Ingreso Alto	92,2	54,9	54,9	72,5	88,2	33,3

Gráfico 17: Disponibilidad de canales principales de registro de contribuyentes (en línea y presencial) (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019



Los datos desagregados por países miembros del CIAT ofrecen mayor detalle sobre los canales disponibles para el registro de los contribuyentes en cada uno de ellos. El canal presencial está disponible en todos los casos excepto por Barbados y México; el canal en línea le sigue en importancia con presencia en 29 de los 35 miembros del CIAT, seguido por el canal telefónico, disponible en la mitad de los países analizados (Cuadro 26).

Cuadro 26: Disponibilidad de canales alternativos para el registro tributario de contribuyentes. Países miembros del CIAT. Año 2019

Países CIAT	En línea	Teléfono	E-mail	Correo Postal	Presencial	Otros
Angola	SI	SI	SI	SI	SI	NO
Argentina	SI	NO	NO	NO	SI	NO
Barbados	SI	NO	NO	NO	NO	SI
Belice	NO	NO	NO	NO	SI	NO
Bolivia	NO	NO	NO	NO	SI	NO
Brasil	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Canadá	SI	SI	NO	NO	SI	SI
Chile	SI	NO	NO	NO	SI	NO
Colombia	SI	NO	SI	SI	SI	SI
Costa Rica	SI	NO	NO	NO	SI	NO
Ecuador	SI	SI	NO	NO	SI	SI
El Salvador	NO	NO	NO	NO	SI	NO
España	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Estados Unidos	SI	SI	NO	NO	SI	NO
Francia	SI	SI	SI	SI	SI	NO
Guatemala	SI	NO	NO	NO	SI	NO
Guyana	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Honduras	SI	NO	NO	NO	SI	NO
India	SI	SI	SI	SI	SI	NO
Italia	SI	NO	NO	NO	SI	SI
Jamaica	SI	NO	NO	NO	SI	SI
Kenia	SI	SI	SI	SI	SI	NO
Marruecos	SI	SI	SI	SI	SI	NO
México	SI	SI	NO	NO	NO	SI
Nicaragua	NO	NO	NO	NO	SI	NO
Nigeria	NO	NO	NO	NO	SI	NO
Países Bajos	SI	NO	NO	NO	SI	NO
Panamá	SI	SI	SI	SI	SI	SI

Países CIAT	En línea	Teléfono	E-mail	Correo Postal	Presencial	Otros
Paraguay	SI	SI	SI	SI	SI	NO
Perú	SI	SI	NO	NO	SI	NO
Portugal	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Rep. Dominicana	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Surinam	NO	NO	NO	NO	SI	NO
Trinidad y Tobago	SI	NO	NO	NO	SI	NO
Uruguay	SI	NO	NO	NO	SI	SI

4.3 Canales de contacto por servicios al contribuyente

Además del registro, en los últimos años se ha hecho un creciente hincapié en la importancia de facilitar y mejorar los contactos de comunicación entre los contribuyentes y la AT correspondiente por los diferentes servicios brindados. De hecho, según datos de ISORA, el 80,1% de las AT relevadas monitorea los contactos entrantes por servicios como forma de poder perfeccionar los canales existentes y explorar la introducción de otros más novedosos con el objetivo de satisfacer las preferencias de los contribuyentes. Dicho porcentaje alcanzaba, ya a finales de 2019, el 94,3% de los países del CIAT y el 83,9% de los países de ALC (Cuadro 27). En función del ingreso, este monitoreo es más frecuente en países de Ingreso Alto (82,7%) y Medio-Alto (84,4%) que en aquellos de Ingreso Bajo (63,6%).

En cuanto a la disponibilidad de distintos canales de comunicación, en años recientes los canales digitales (en línea, correo electrónico y asistencia digital) han venido incrementando su presencia en un gran número de países, como complemento o directamente en reemplazo de canales tradicionales como el teléfono, presencial o en papel (correo postal). Esto, por supuesto, con anterioridad a la irrupción de la pandemia de COVID-19 que, como se anticipó más arriba, ha acelerado -aun de manera forzada- este movimiento hacia soluciones de comunicación e interacción con el contribuyente basadas en medios digitales no presenciales. En promedio

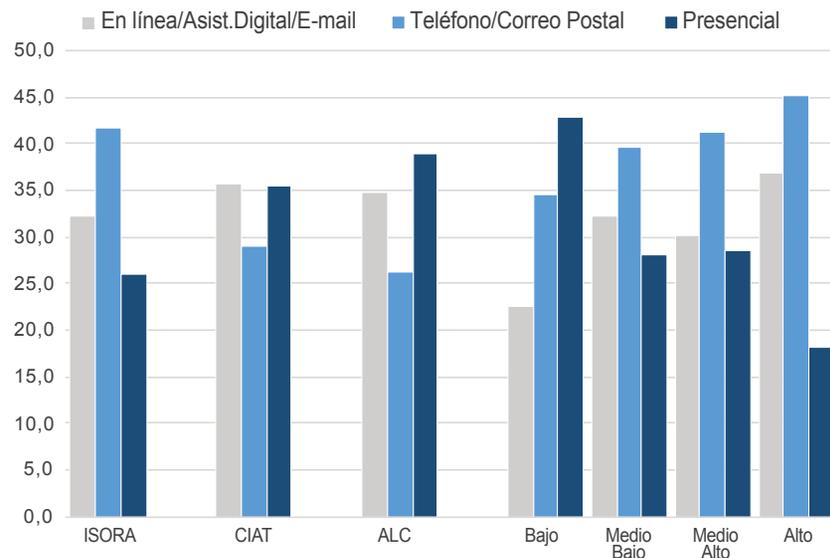
para los países participantes en la encuesta ISORA, la vía telefónica fue la que canalizó un mayor porcentaje de contactos entrantes (38,4% del total), seguida por la vía presencial (26,0%) y los procedimientos en línea (21,9%), con una baja participación relativa de la asistencia digital, el correo electrónico (E-mail) y el correo postal (papel). Tanto en el CIAT como en ALC, en media, coinciden los tres canales principales aunque con otro ordenamiento en función de la cantidad de contactos entrantes por servicio: en primer lugar, el método presencial (35,4% y 38,9%, respectivamente), luego la comunicación “en línea” (27,2% y 27,5%), y tercero, el canal telefónico (26,2% y 25,6%). Además, la utilización de los canales en línea, la asistencia digital y el teléfono resultan crecientes con el nivel de renta de los países, mientras que el correo electrónico y los contactos presenciales muestran una intensidad de uso decreciente conforme se incrementa el nivel de ingreso de los países considerados (Cuadro 27).

Si se consideran en forma conjunta los canales digitales (en línea, asistencia digital y correo electrónico), siendo éstos más novedosos y eficientes en términos de recursos necesarios para su funcionamiento continuo, para contrastar con los canales más tradicionales de contacto, se puede comprobar para el promedio de ISORA que el conjunto “teléfono/papel” continuaba siendo a fines de 2019 el principal canalizador de la comunicación por servicios al contribuyente, seguido por los canales digitales y el canal presencial, mostrando una mayor importancia relativa este último en los valores medios para CIAT y ALC (Gráfico 18). Por niveles de renta se confirma que los canales digitales y tradicionales no presenciales (teléfono/correo postal) son más utilizados más intensivamente por países de mayor ingreso, mientras que el canal presencial (“en persona”) reduce su grado de utilización a medida que aumenta el ingreso de los países analizados.

Cuadro 27: Utilización de canales de contacto entrante por servicios a los contribuyentes (en porcentajes). Proporción de países y promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

Grupos de Países	AT monitorea contactos entrantes (en %)	En línea	Asistencia digital	Teléfono	E-mail	Correo Postal	Presencial
ISORA	80,1	21,9	4,1	38,4	6,2	3,4	26,0
Miembros CIAT	94,3	27,2	3,9	26,2	4,6	2,8	35,4
América Latina y el Caribe	83,9	27,5	3,7	25,6	3,5	0,7	38,9
Ingreso Bajo	63,6	7,9	0,1	31,2	14,5	3,4	42,8
Ingreso Medio-bajo	81,1	13,6	8,7	34,0	10,0	5,6	28,0
Ingreso Medio-alto	84,4	21,5	3,2	38,3	5,4	3,0	28,6
Ingreso Alto	82,7	30,6	3,5	42,8	2,7	2,4	18,1

Gráfico 18: Utilización de canales de contacto entrante por servicios a los contribuyentes (en porcentajes). Proporción de países y promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019



Por países miembros del CIAT, el monitoreo de contactos entrantes por servicio es una práctica ampliamente difundida en 33 de los 35 casos relevados (Cuadro 28). En cuanto a los canales de contacto más utilizados, aún con una gran variedad de situaciones, contrastan fuertemente algunos países con una clara orientación hacia la comunicación digital en línea (Brasil, Ecuador, Estados Unidos, Paraguay y República Dominicana concentran allí cerca o más del 90% del total de contactos entrantes), frente a otros países donde aún predomina la comunicación presencial para la mayoría de los servicios y la interacción con el contribuyente (más del 80% del total en Argentina, Barbados, Jamaica, Nicaragua y Portugal).

Cuadro 28: Utilización de canales de contacto entrante por servicios a los contribuyentes (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019

Países CIAT	Monitoreo de contactos entrantes	En línea	Asistencia digital	Teléfono	E-mail	Correo Postal	Presencial
Angola	NO						
Argentina	SI	n.d.	0,5	7,8	6,3	n.d.	85,4
Barbados	SI	3,8	0,0	0,0	0,0	3,3	93,0
Belice	NO						
Bolivia	SI	0,0	4,9	20,8	0,0	0,0	74,2
Brasil	SI	91,8	0,0	2,1	0,6	n.d.	5,4
Canadá	SI	73,2	0,0	26,7	0,0	0,1	n.d.
Chile	SI	34,8	1,4	27,6	n.d.	0,0	36,3
Colombia	SI	2,5	11,9	30,6	0,0	n.d.	55,0
Costa Rica	SI	0,0	0,0	30,6	17,6	2,8	49,1
Ecuador	SI	95,0	0,0	1,1	0,0	0,0	3,9
El Salvador	SI	0,0	0,0	45,3	10,0	0,2	44,5
España	SI	12,3	n.d.	35,1	n.d.	n.d.	52,6
Estados Unidos	SI	88,7	0,0	9,8	0,0	1,2	0,4
Francia	SI	20,7	0,2	31,9	14,6	n.d.	32,6
Guatemala	SI	0,0	11,6	79,1	9,3	0,0	0,0
Guyana	SI	0,0	0,0	60,1	3,9	0,0	36,0
Honduras	SI	0,0	10,1	46,3	5,9	0,0	37,7
India	SI	0,6	0,9	53,0	4,4	41,1	n.d.
Italia	SI	8,9	n.d.	15,1	0,4	n.d.	75,6
Jamaica	SI	0,3	n.d.	3,9	0,4	n.d.	95,4
Kenia	SI	1,6	24,0	11,2	9,1	n.d.	54,2
Marruecos	SI	n.d.	9,3	42,8	47,9	n.d.	n.d.
México	SI	0,0	49,5	50,5	n.d.	n.d.	n.d.
Nicaragua	SI	0,0	0,0	8,8	0,0	0,0	91,2
Nigeria	SI	0,0	0,0	70,0	20,0	0,0	10,0

Países CIAT	Monitoreo de contactos entrantes	En línea	Asistencia digital	Teléfono	E-mail	Correo Postal	Presencial
Países Bajos	SI	0,0	0,0	65,6	0,0	34,1	0,3
Panamá	SI	n.d.	3,0	20,8	1,0	8,1	67,1
Paraguay	SI	96,5	0,0	1,8	0,2	0,0	1,6
Perú	SI	73,4	0,5	7,1	0,0	0,0	19,0
Portugal	SI	4,4	n.d.	15,5	n.d.	n.d.	80,1
Rep. Dominicana	SI	98,5	0,0	0,2	0,0	0,2	1,0
Surinam	SI	n.d.	n.d.	38,1	n.d.	0,8	61,1
Trinidad y Tobago	SI	100,0	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Uruguay	SI	90,7	0,1	4,2	0,1	0,0	4,9

4.4 Presentación de las declaraciones de impuestos

En relación con los procedimientos de presentación de las declaraciones, ISORA permite la construcción de indicadores para evaluar el grado de cumplimiento de la presentación dentro de los tiempos estipulados así como el porcentaje de las declaraciones realizadas a través de canales electrónicos (Cuadro 29). Cabe aclarar que, de acuerdo a la información de ediciones anteriores de la encuesta, en varios países existe la obligatoriedad legal de la declaración electrónica (para todos o algunos contribuyentes) y su presencia se encuentra muy relacionada con el nivel de renta, siendo mucho más frecuente en los países de renta alta y en la mayoría de los países del CIAT (Díaz de Sarralde Míguez, 2019).

Los porcentajes de declaración en término, entendiendo a la misma como aquella efectuada dentro de los plazos estipulados en la ley¹⁷, resultan ser de 64,8% para el ISR de Empresas (IRE), 68,6% para el ISR Personal (IRP)

y 77,5% para el IVA como promedios globales en ISORA. Esas mismas proporciones son, para los países del CIAT, iguales a 66,8% en el IRE, 66,5% en el IRP y 71,3% en el IVA. Para el promedio de ALC, las cifras son bastante menores a las medias globales. Por niveles de renta se advierte una clara relación positiva con el nivel de ingreso, donde la proporción de presentaciones en término se incrementa desde los países de renta baja hacia los de renta alta, tanto en el IRE, el IRP como el IVA (Gráfico 19).

En cuanto a las declaraciones presentadas a través de canales electrónicos -agregando sus diferentes modalidades posibles¹⁸- los promedios globales de ISORA son de 70,7% en el IRE, 63,5% en el IRP y 74,1% en el IVA (Gráfico 20). Esos porcentajes se incrementan para los tres tributos mencionados en el caso de los países del CIAT (87,7%, 84,4% y 88,3%, respectivamente). La diferencias por niveles de renta son muy evidentes: la declaración electrónica alcanza proporciones de 11,1% en el IRE, 11,1% en el IRP y 11,7% en el IVA para el grupo de países de Ingreso Bajo (siendo prácticamente nula su implantación salvo contadas excepciones); en cambio, los mismos resultados para los países de Ingreso Alto son 84,0% (IRE), 73,2% (IRP) y 88,7% (IVA). Por supuesto, esto implica una relación inversa con el nivel de renta de los países para el método tradicional y alternativo de declaración en papel.

17 A fin de medir la proporción de presentaciones en término, se definen las “declaraciones de impuestos esperadas” como la cantidad estimada de declaraciones que la administración tributaria prevé recibir de contribuyentes inscritos a quienes la ley les exige realizar tales presentaciones en un determinado año fiscal.

18 En contraste con las declaraciones presentadas en papel (por ejemplo, cumplimentadas en la oficina tributaria, enviadas por correo postal, escaneadas y enviadas por correo electrónico, etc.), las declaraciones electrónicas pueden ser: i) rellenas por la AT previamente en su totalidad, con presunción de aceptación, ii) rellenas previamente en su totalidad, requiriendo confirmación por parte del contribuyente, iii) rellenas previamente en parte con información sobre ingresos y/o gastos, o bien iv) no rellenas previamente.

Cuadro 29: Indicadores de presentación (en término/electrónica) de las declaraciones de impuestos (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

Grupos de Países	Presentación en término			Presentación electrónica		
	IRE	IRP	IVA	IRE	IRP	IVA
ISORA	64,8	68,6	77,5	70,7	63,5	74,1
Miembros CIAT	66,8	66,5	71,3	87,7	84,4	88,3
América Latina y el Caribe	52,8	52,9	64,0	74,2	69,4	76,6
Ingreso Bajo	52,5	46,6	67,9	11,1	11,1	11,7
Ingreso Medio-bajo	62,3	69,4	75,1	64,2	56,4	68,6
Ingreso Medio-alto	61,1	65,5	77,5	74,8	71,7	77,7
Ingreso Alto	75,9	79,8	81,8	84,0	73,2	88,7

Gráfico 19: Proporción de las declaraciones de impuestos presentadas en término (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

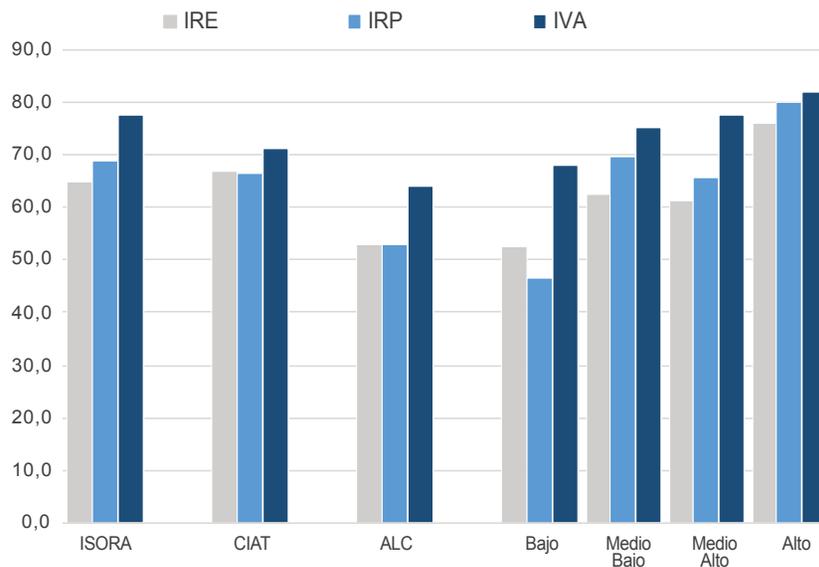
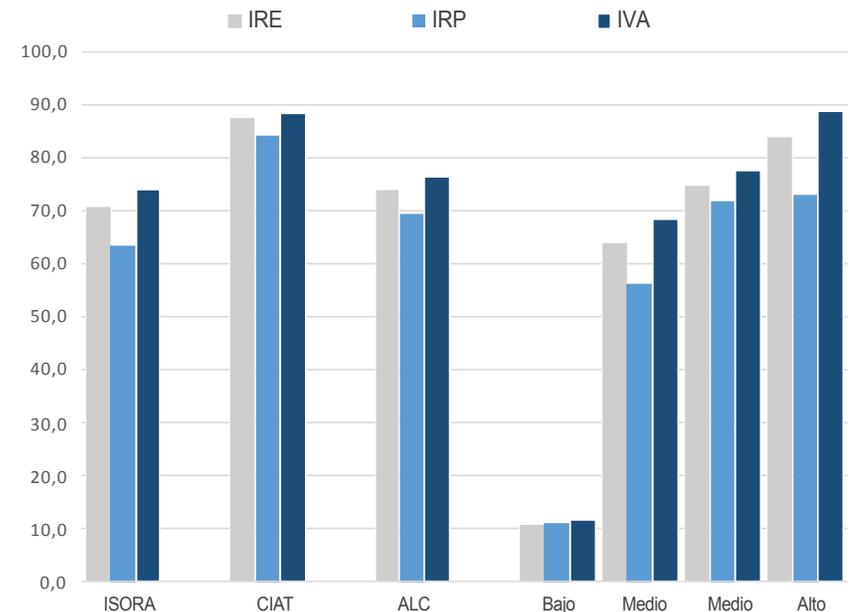


Gráfico 20: Proporción de las declaraciones de impuestos presentadas a través de canales electrónicos (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019



A nivel individual de los países del CIAT, los porcentajes de presentación en término son muy diferentes entre los casos e incluso entre los tres impuestos principales (Cuadro 30). No obstante ello, se distinguen algunos ejemplos destacados con cifras superiores al 90% (Ecuador, Francia, India, Marruecos, Estados Unidos, Países Bajos y Portugal). Por otro lado, el elevado grado de implantación de la declaración electrónica en los países del CIAT se ve reflejado en el número importante de estos países donde el cien por ciento de las declaraciones se presentan vía electrónica (Argentina, Barbados, Brasil, Colombia, Costa Rica, Ecuador, España, Guatemala, Italia, Kenia, México, Países Bajos, Paraguay, Perú y Portugal).

Cuadro 30: Indicadores de presentación (en término/electrónica) de las declaraciones de impuestos (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019

Países CIAT	Presentación en término			Presentación electrónica		
	IRE	IRP	IVA	IRE	IRP	IVA
Angola	26,9	11,1	67,4	n.d.	n.d.	100,0
Argentina	34,5	56,6	81,1	100,0	100,0	100,0
Barbados	93,2	n.d.	71,4	100,0	100,0	100,0
Belize	73,4	21,5	68,9	0,0	0,0	1,2
Bolivia	72,6	89,6	97,7	99,9	99,6	99,5
Brasil	n.d.	95,9	n.d.	100,0	100,0	100,0
Canadá	86,6	94,9	59,6	91,2	88,3	91,3
Chile	80,7	n.d.	77,2	99,7	99,9	99,8
Colombia	51,2	100,2	n.d.	100,0	92,6	100,0
Costa Rica	77,8	66,7	68,6	100,0	100,0	100,0
Ecuador	88,4	93,4	93,1	100,0	100,0	100,0
El Salvador	70,6	88,4	56,4	99,9	86,8	100,0
España	n.d.	n.d.	n.d.	100,0	75,9	100,0
Estados Unidos	99,7	99,7		65,1	89,1	
Francia	95,0	95,8	91,1	94,4	66,5	97,8
Guatemala	64,5	95,9	62,1	100,0	100,0	100,0
Guyana	21,4	26,4	39,6	0,8	0,6	3,6
Honduras	85,2	60,7	76,3	87,3	82,2	90,8
India	93,7	95,1		100,0	99,8	
Italia	n.d.	n.d.	n.d.	100,0	100,0	100,0
Jamaica	34,9	20,9	59,2	86,0	29,6	95,7
Kenia	46,5	32,7	80,3	100,0	100,0	100,0
Marruecos	93,2	97,7	91,8	99,9	59,3	100,0
México	47,8	31,9	n.d.	100,0	100,0	n.d.
Nicaragua	53,0	53,8	55,0	99,9	99,9	100,0
Nigeria	n.d.	n.d.	n.d.	0,0	n.d.	0,0
Países Bajos	96,7	99,0	95,6	100,0	98,1	100,0
Panamá	94,6	89,9	79,6	n.d.	n.d.	n.d.
Paraguay	87,2	88,0	68,0	100,0	100,0	100,0
Perú	86,7	79,0	87,9	100,0	100,0	100,0
Portugal	98,9	97,1	95,4	100,0	100,0	100,0
Rep. Dominicana	36,1	29,3	33,1	98,2	91,3	98,7
Surinam	1,9	2,5		n.d.	n.d.	
Trinidad y Tobago	23,2	13,0	23,4	n.d.	n.d.	n.d.
Uruguay	55,1	67,0	74,3	96,7	71,9	81,1

4.5 Pago efectivo de los impuestos

En lo que respecta al pago de los distintos tributos, dos variables se destacan por su relevancia como indicadores de cumplimiento tributario y transformación digital. Por un lado, ISORA compila datos de pago en término, es decir del cumplimiento efectivo en tiempo y forma de la obligación tributaria devengada en los tres principales gravámenes aplicados en la mayoría de los países. Para el promedio en ISORA se tiene una proporción de pago en término de 79,1% en el IRE, 77,7% en el IRP y 85,8% en el IVA. Esos mismos porcentajes resultan en medias de 81,2% (IRE), 75,6%, (IRP) y 89,0% (IVA) para los países del CIAT relevados (Cuadro 31). Si bien las diferencias no son tan significativas como en otras dimensiones relacionadas con el funcionamiento operativo de las AT, los porcentajes promedio de pago en término resultan visiblemente mayores cuando se comparan el grupo de Ingreso Alto (86,3%, 84,1% y 91,3%, respectivamente) frente al resto de los aglomerados de países en función de su nivel de renta.

Por otro lado, la incorporación de herramientas digitales para facilitar el pago de impuestos es percibida en la actualidad como un avance indispensable en materia de gestión tributaria del cumplimiento. Las proporciones relativas de pago de impuestos a través de canales electrónicos (por ejemplo, a través del uso de billeteras electrónicas) alcanzan promedios globales en ISORA de 57,0%, si se toma en cuenta la cantidad de pagos, y 60,9%, si se considera su valor económico dentro de la recaudación total¹⁹. Los países miembros de CIAT muestran una elevada implantación de los canales digitales para el pago de impuestos, llegando a representar una media de 61,6% de la cantidad de pagos recibidos o un 75,9% del valor total de los mismos (Gráfico 22). La región de ALC, en cambio, exhibe valores medios mucho más débiles en este aspecto (40,7% y 54,9%, respectivamente). Por niveles de renta, resulta evidente

¹⁹ Los canales de pago electrónico pueden no estar disponibles para todos los impuestos o segmentos de contribuyentes.

la brecha que se mantiene, al menos hasta finales del año fiscal 2019, entre los distintos grupos de países, con valores medios de pago electrónico que crecen rápidamente con el nivel de ingreso, desde un 26,5% de la cantidad y un 32,3% del valor de los pagos recibidos (Ingreso Bajo) hasta un 70,5% y un 68,9% del total (Ingreso Alto), respectivamente.

Un indicador adicional que surge de ISORA es el relativo a la utilización relativa de mecanismos de retenciones en la fuente para el pago efectivo del ISR Personal (IRP), lo cual constituye una ventaja en términos de costos administrativos y reducción de los espacios de evasión tributaria en el gravamen (Cuadro 31). Para los países de ISORA, el promedio global de la proporción de este tributo retenido en la fuente generadora es de 60,8%, para los países del CIAT es algo mayor (71,1%) y para los de ALC algo inferior (56,6%). También se observa una relación positiva de este indicador con el nivel de ingreso de los distintos países ya que las cifras medias son 42,9% (Ingreso Bajo), 54,1% (Medio-Bajo), 60,3% (Medio-Alto) y 73,1% (Ingreso Alto).

Cuadro 31: Indicadores del pago efectivo de impuestos (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

Grupos de Países	Pago en término (en %)			Pago electrónico (en %)		% del IRP retenido en la fuente
	IRE	IRP	IVA	Cantidad	Valor	
ISORA	79,1	77,7	85,8	57,0	60,9	60,8
Miembros CIAT	81,2	75,6	89,0	61,6	75,9	71,1
América Latina y el Caribe	76,7	64,6	88,1	40,7	54,9	56,6
Ingreso Bajo	74,8	70,2	82,3	26,5	32,3	42,9
Ingreso Medio-bajo	74,9	79,4	77,9	56,1	57,1	54,1
Ingreso Medio-alto	76,8	72,8	86,9	51,5	66,2	60,3
Ingreso Alto	86,3	84,1	91,3	70,5	68,9	73,1

Gráfico 21: Proporción del pago de impuestos realizado en término o dentro de los plazos esperados (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

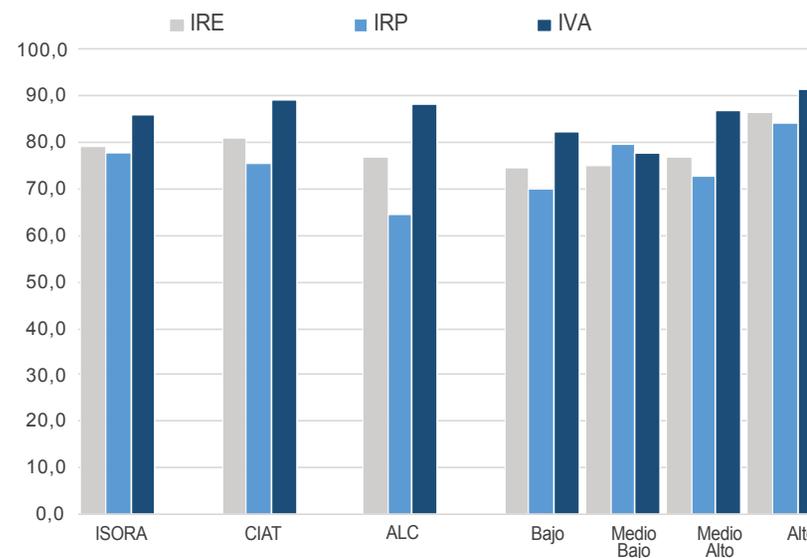
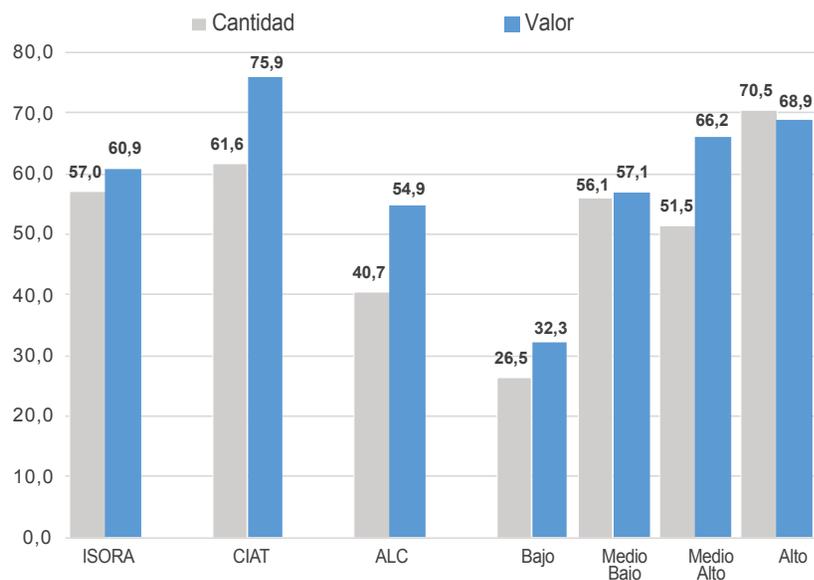


Gráfico 22: Proporción del pago de impuestos (cantidad/valor) realizado a través de medios electrónicos (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019



En los datos individualizados por países del CIAT puede observarse que el porcentaje de pago en término varía notablemente entre los mismos, destacándose algunos casos puntuales con cifras que superan el 90% en los tres impuestos relevados (IRE, IRP e IVA) como en Brasil, El Salvador, España, Guatemala, Francia, Jamaica, Kenia, Países Bajos y Uruguay. En cuanto al pago a través de canales electrónicos, también se distinguen casos con un muy elevado grado de adopción de los mismos, particularmente en Angola, Bolivia, España, Nigeria y Países Bajos donde el 100% de los pagos se realizan en línea. En lo que respecta al porcentaje de IRP captado a través de mecanismos de retenciones en la fuente, a pesar de la diversidad de situaciones, algunos países del CIAT también aparecen con sistemas ampliamente instalados (Cuadro 32).

Cuadro 32: Indicadores del pago efectivo de impuestos (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019

Países CIAT	Pago en término (en %)			Pago electrónico (en %)		% del IRP retenido en la fuente
	IRE	IRP	IVA	Cantidad	Valor	
Angola	4,0	118,9	36,6	100,0	100,0	96,0
Argentina	86,5	57,8	83,8	76,8	98,1	48,7
Barbados	75,7	n.d.	89,6	0,0	0,0	90,0
Belice	93,9	30,5	93,6	n.d.	n.d.	n.d.
Bolivia	n.d.	n.d.	n.d.	100,0	100,0	89,2
Brasil	95,9	96,3	97,4	67,7	81,4	77,8
Canadá	86,6	94,0	n.d.	83,8	89,5	n.d.
Chile	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	88,7
Colombia	n.d.	n.d.	98,7	29,0	37,0	89,0
Costa Rica	46,3	56,9	19,5	99,6	99,6	10,4
Ecuador	62,0	56,5	92,1	25,8	96,8	52,5
El Salvador	96,5	105,7	102,7	91,0	93,0	92,3
España	93,3	95,9	94,4	100,0	100,0	67,9
Estados Unidos	n.d.	n.d.		n.d.	n.d.	79,1
Francia	n.d.	90,1	96,0	n.d.	92,8	79,0
Guatemala	96,2	91,1	99,2	68,7	92,7	97,6
Guyana	79,0	49,8	87,7	0,1	2,0	20,0
Honduras	94,3	86,9	89,7	36,0	36,0	81,9
India	n.d.	n.d.		n.d.	n.d.	51,0
Italia	n.d.	n.d.	n.d.	67,0	96,0	89,0
Jamaica	94,0	n.d.	98,6	30,0	80,0	n.d.
Kenia	100,0	100,0	100,0	80,0	58,4	71,1
Marruecos	n.d.	n.d.	n.d.	64,2	85,2	80,0
México	n.d.	n.d.	n.d.	35,0	93,0	43,7
Nicaragua	94,3	56,2	101,2	99,6	99,6	12,1
Nigeria	n.d.	n.d.	n.d.	100,0	100,0	100,0
Países Bajos	97,9	95,3	98,5	100,0	100,0	98,3
Panamá	65,9	49,0	93,1	43,0	61,0	100,0
Paraguay	67,0	59,0	71,0	46,0	87,0	0,0
Perú	87,9	45,2	93,0	54,5	77,8	99,4
Portugal	n.d.	n.d.	97,8	86,0	91,0	84,1
Rep. Dominicana	74,1	62,4	95,3	75,3	75,1	93,0
Surinam	n.d.	n.d.		n.d.	n.d.	n.d.
Trinidad y Tobago	n.d.	n.d.	97,1	1,3	1,3	36,4
Uruguay	95,1	88,8	98,7	25,4	51,3	87,0

Nota: En algunos casos (Angola, El Salvador y Nicaragua) los porcentajes superan el 100% lo que puede deberse a pagos realizados en exceso, o correspondientes a períodos anteriores, lo que escapa al análisis aquí efectuado pero respeta las cifras provistas por las respectivas AT de cada uno de estos países.

4.6 Deudas tributarias y pagos atrasados

Otra de las funciones principales de las AT, de especial importancia en países de menor grado de desarrollo y efectivamente relevada en ISORA, se vincula con el manejo y la regularización de deudas tributarias y pagos atrasados. En esta dimensión se identificaron tres indicadores de relevancia que abarcan tanto la magnitud de las deudas o atrasos tributarios²⁰ (por impuesto principal y en total como proporción de la recaudación neta o ITN), el porcentaje “recuperable” de la deuda total (en contraste con la porción considerada incobrable²¹) y la variación relativa del monto de la deuda tributaria entre 2018 y 2019 (Cuadro 33). En primer lugar, las medias para los niveles de deudas y pagos atrasados, en porcentajes de la recaudación, difieren según el impuesto considerado siendo algo relativamente más cuantiosa en el caso del IRE (49,2% de la recaudación del gravamen) que en otros impuestos (29,6% en IRP; 30,5% en IVA) o en el ITN total (36,5%). Los porcentajes medios resultan similares para los países del CIAT, no así para la región de ALC donde la deuda tributaria alcanza niveles muy superiores a los anteriores (por ejemplo, 91,4% en el IRE y 65,9% en el ITN total). En general, también se puede comprobar que la deuda tributaria es superior para niveles mayores de renta, especialmente para el grupo de países de Ingreso Medio-Alto (Gráfico 23).

La proporción de deuda “recuperable” se ubica en torno a un promedio de 60% para los países de ISORA y del CIAT, siendo esta porción de la deuda relativamente mayor en los países de menores niveles de renta (70,2%

en Ingreso Bajo, frente a 55,6% en Ingreso Alto) lo que, además de una serie de factores específicos, estarían señalando las mayores dificultades de las AT de países menos desarrollados para captar efectivamente los impuestos adeudados por las vías convencionales a pesar de no ser catalogados como “deuda incobrable”²².

Por último, y en promedio para los países incluidos en ISORA, el conjunto de deuda pendiente de cobro experimentó en 2019 un incremento del 16,0% respecto de su valor en 2018, el cual fue algo mayor entre los países del CIAT (23,2%) y en la región de ALC (19,6%). Por niveles de renta, el incremento anual medio de la deuda tributaria total resulta decreciente con el ingreso de los países, desde un 43,2% adicional en el grupo de Ingreso Bajo hasta un acotado 1,9% promedio en el grupo de Ingreso Alto (Gráfico 23).

Más allá de la concreta utilidad de estos datos, como muchos otros complementarios que aparecen en ISORA las cifras finales a nivel de los países deben analizarse con cautela, dada la relativamente baja tasa de respuesta y los diferentes métodos de registro y valoración -especialmente de las deudas tributarias- existentes en los países, lo que hace que en ocasiones sean difícilmente comparables.

20 Según los criterios definidos en ISORA, esto comprende el monto total de la deuda tributaria (incluidos intereses y sanciones) y la deuda por otros ingresos que recauda la AT que no han sido pagados al vencimiento. El total debe incluir importes de deudas tributarias en disputa, sujetas a acuerdos de pago o a prórrogas del plazo de pago.

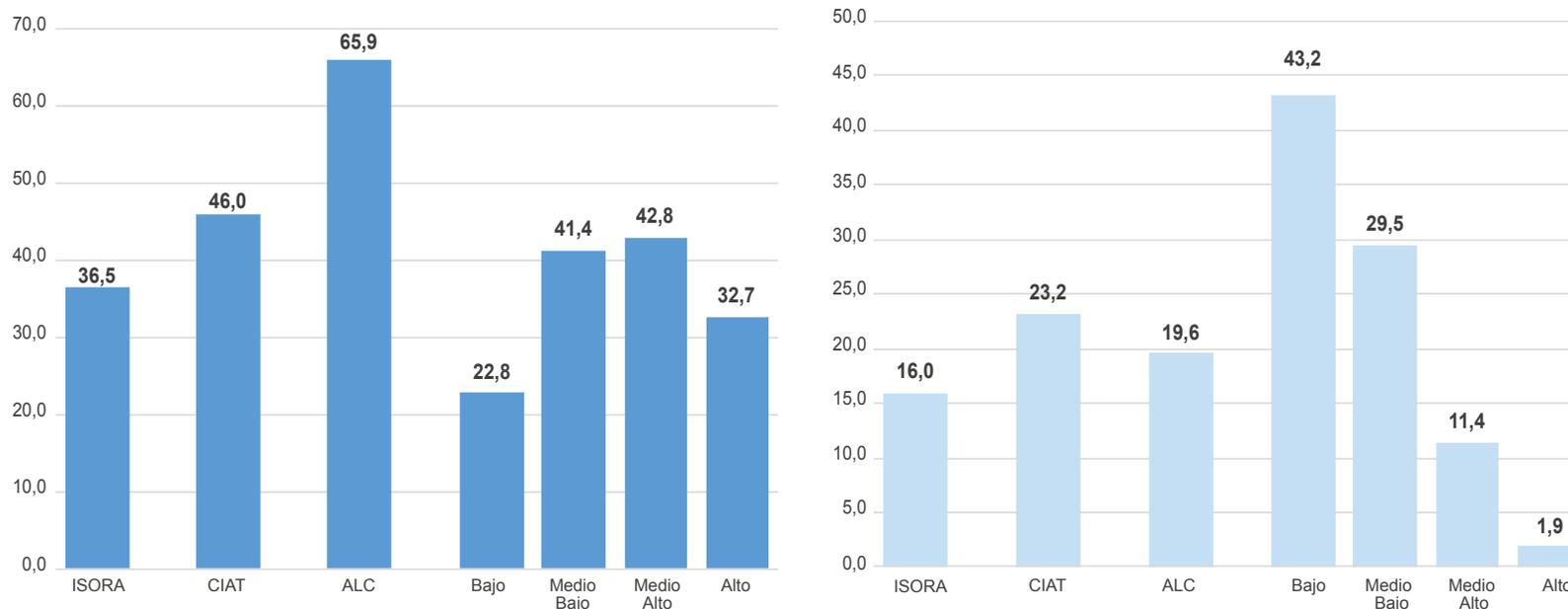
21 Según los criterios metodológicos de ISORA, los atrasos incobrables pueden incluir: a) montos objetados formalmente por el contribuyente y respecto de los cuales la acción de cobro se encuentra suspendida hasta la resolución de la disputa, b) montos que no son recuperables por ley (por ejemplo, quiebra del contribuyente) y c) atrasos que resultan irrecuperables (por ejemplo, el deudor carece de fondos u otros activos).

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

Cuadro 33: Deuda atrasada (en porcentajes del ITN por concepto), deuda recuperable (en porcentajes del total) y variación del ratio deuda/ITN 2019/2018 (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

Grupos de Países	Deuda atrasada (en % de la recaudación)				Deuda ITN recuperable (en % del total)	Variación Deuda/ITN 2019/2018 (en %)
	IRE	IRP	IVA	Total (ITN)		
ISORA	49,2	29,6	30,5	36,5	59,6	16,0
Miembros CIAT	46,9	23,3	28,9	46,0	60,8	23,2
América Latina y el Caribe	91,4	49,4	38,0	65,9	65,5	19,6
Ingreso Bajo	12,9	17,5	17,1	22,8	70,2	43,2
Ingreso Medio-bajo	47,3	12,7	27,0	41,4	59,8	29,5
Ingreso Medio-alto	74,5	46,7	33,0	42,8	60,2	11,4
Ingreso Alto	36,8	27,4	33,2	32,7	55,6	1,9

Gráfico 23: Deuda atrasada total (panel izquierdo, en porcentajes del ITN) y variación anual del ratio deuda/ITN (panel izquierdo, en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019



4.7 Auditorías de fiscalización y control tributario

Independientemente de la cantidad de auditorías²³ realizadas por cada AT, lo que responde a distintas estrategias de fiscalización y control tributario y depende, entre otros factores, de los recursos humanos y financieros para llevarlas a cabo, dos indicadores de resultados que resultan útiles para su evaluación comparativa están dados por el grado de efectividad de las auditorías realizadas y por el rendimiento recaudatorio producto de su eficacia en la detección y ajuste de las determinaciones impositivas. En el primer caso, la efectividad de estos procedimientos, medida por el número de éstos en los cuales un ajuste tributario fue llevado a cabo respecto del total de auditorías conducidas en el año fiscal, llega a un promedio global de 67,0% en los países de ISORA, 73,3% en los países del CIAT y 73,7% en la región de ALC. En función de los niveles de renta, se comprueba una relación negativa resultando las auditorías mucho más efectivas en países de Ingreso Bajo (91,5%) que en países de Ingreso Alto (58,1%) lo cual podría estar vinculado, entre otros aspectos generales y específicos, a la propensión de los primeros a presentar mayores niveles de incumplimiento y subdeclaración de ingresos (Cuadro 34).

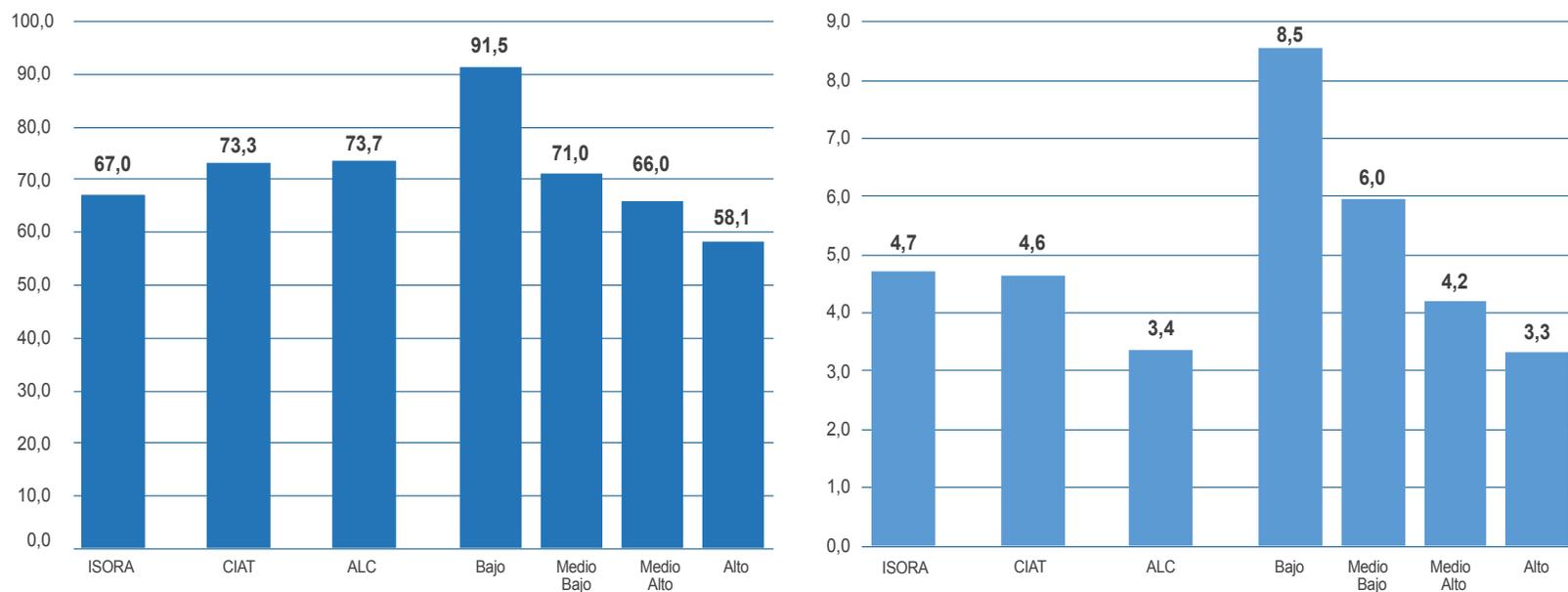
Por el lado del rendimiento de las auditorías en términos de la recaudación adicional recolectada, la media para ISORA sugiere una ganancia de recursos de 8,7% (IRE), 2,8% (IRP) o 3,8% (IVA), respecto de la recaudación del tributo considerado, y un rendimiento global de 4,7% del ITN. En líneas generales, estas proporciones resulta aproximadas a las calculadas para los aglomerados de países del CIAT y de ALC (Gráfico 24). Por niveles de renta, los ingresos adicionales totales captados a través de estos procedimientos son mayores, en términos relativos, para los países de Ingreso Bajo (8,5% del ITN, por ejemplo) y decrecen (con la excepción del IRE) para los grupos de Ingreso Medio-Alto y Alto (4,2% y 3,3%, respectivamente).

Cuadro 34: Efectividad y rendimiento recaudatorio de las auditorías (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

Grupos de Países	Efectividad Auditorías (en %)	Rendimiento de auditorías (en % de la recaudación)			
		IRE	IRP	IVA	Total (ITN)
ISORA	67,0	8,7	2,8	3,8	4,7
Miembros CIAT	73,3	10,6	2,7	2,8	4,6
América Latina y el Caribe	73,7	8,8	3,2	2,9	3,4
Ingreso Bajo	91,5	4,2	8,8	6,8	8,5
Ingreso Medio-bajo	71,0	8,1	2,2	3,2	6,0
Ingreso Medio-alto	66,0	9,8	2,3	4,2	4,2
Ingreso Alto	58,1	9,1	2,4	3,2	3,3

²³ Definidas como un examen de los registros financieros del contribuyente y de sus operaciones para verificar los importes informados en las declaraciones. Los tipos de auditoría varían en naturaleza, alcance e intensidad. Incluyen auditorías integrales (de varios impuestos o varios años fiscales), auditorías específicas, inspecciones de libros y registros, examen de las solicitudes de devolución del IVA, e investigaciones profundas por sospecha de fraude fiscal.

Gráfico 24: Efectividad de las auditorías (panel izquierdo, en porcentajes del total) y rendimiento recaudatorio de las auditorías (panel derecho, en porcentajes de la recaudación). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019



Nuevamente, la diversidad de los datos individuales para los países del CIAT obliga a proceder con cautela al momento de realizar comparaciones sobre estos indicadores dados los diferentes métodos de registro y valoración -de los resultados concretos de las auditorías- existentes en

cada una de las AT. No obstante ello, en general puede señalarse que varios países exhiben porcentajes elevados de efectividad de las auditorías realizadas (al menos durante el año fiscal 2019) con algunos resultados positivos en términos de la recaudación adicional generada (Cuadro 35).

Cuadro 35: Efectividad y rendimiento recaudatorio de las auditorías (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2019

Países CIAT	Efectividad Auditorías (en %)	Rendimiento de auditorías (en % de la recaudación)			
		IRE	IRP	IVA	Total (ITN)
Angola	100,0	n.d.	n.d.	n.d.	0,5
Argentina	65,3	2,9	1,3	1,3	1,4
Barbados	80,6	2,0	1,0	0,9	1,1
Belice	97,3	1,4	0,0	3,2	2,2
Bolivia	86,2	0,6	2,3	1,1	0,9
Brasil	99,7	51,7	3,9	10,7	14,6
Canadá	58,6	11,9	1,5	10,0	3,7
Chile	21,1	7,9	0,7	1,7	5,9
Colombia	78,7	2,5	0,6	0,6	1,3
Costa Rica	55,4	15,7	0,6	1,1	4,0
Ecuador	100,0	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
El Salvador	47,4	4,4	12,2	0,8	3,0
España	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	7,1
Estados Unidos	97,0	3,6	0,4		0,6
Francia	n.d.	9,0	2,5	2,0	3,3
Guatemala	35,3	0,0	0,5	0,0	0,0
Guyana	67,7	0,5	2,5	1,2	0,8
Honduras	31,1	0,0	0,1	0,4	0,2
India	n.d.	50,2	28,1		40,7
Italia	90,2	34,9	3,2	16,6	8,3
Jamaica	95,8	2,3	5,6	3,0	2,2
Kenia	81,5	31,6	0,7	4,3	5,0
Marruecos	98,4	8,1	1,8	2,3	6,8
México	92,2	1,2	0,1	0,1	0,3
Nicaragua	99,3	1,0	0,1	0,4	0,6
Nigeria	42,5	n.d.	n.d.	n.d.	14,5
Países Bajos	24,9	9,6	1,2	1,4	1,6
Panamá	59,5	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Paraguay	97,3	3,2	0,0	1,1	2,0
Perú	62,1	10,9	2,1	4,4	4,3
Portugal	62,6	12,8	0,7	3,2	3,2
Rep. Dominicana	72,8	1,4	1,0	0,4	0,5
Surinam	n.d.	n.d.	n.d.		n.d.
Trinidad y Tobago	88,5	14,3	0,2	0,8	6,1
Uruguay	82,7	n.d.	n.d.	n.d.	1,6

5. Transformación digital e innovación tecnológica

Para cumplir con su principal finalidad -la de asegurar la recolección efectiva de recursos fiscales fundamentales para el financiamiento público- las AT de todo el mundo han comprendido a lo largo de los últimos años, y más aún a partir de la pandemia de COVID-19, la necesidad cada vez mayor de acelerar los procesos de transformación digital en todas sus áreas. Esto les permitiría no sólo utilizar de manera más eficiente los recursos financieros y humanos disponibles -muchas veces escasos o limitados para el caudal de contribuyentes bajo su órbita- sino también implementar mejores estrategias de control del cumplimiento tributario y de procesamiento de la información, satisfacer las necesidades y preferencias de los contribuyentes y facilitar los trámites en general para poder focalizar los esfuerzos en las áreas más críticas de su funcionamiento.

Amén de los instrumentos digitales ya mencionados anteriormente, en este apartado se pretende brindar información específica acerca del estado de situación en materia de incorporación de soluciones tecnológicas innovadoras para mejorar de manera integral la gestión tributaria. No es redundante advertir que, especialmente en estos aspectos, la pandemia de COVID-19, a pesar de todos los inconvenientes provocados, probablemente contribuya a acelerar ciertas tendencias de transformación digital identificables hasta el último año fiscal disponible

en ISORA (2019) que, indudablemente, se verán reflejadas en los datos correspondientes a 2020/2021.

5.1 Técnicas y estrategias avanzadas para mejorar el cumplimiento

La encuesta ISORA permite conocer, de manera sistematizada, el desigual grado de avance relativo de las AT en materia de implementación y desarrollo de múltiples técnicas y estrategias modernas para mejorar el cumplimiento tributario de los contribuyentes bajo su órbita de control. En todos los casos, es factible visualizar diferencias y similitudes entre agrupamientos de países y casos en particular dentro del CIAT.

En primer lugar, en los últimos años se ha avanzado en el desarrollo de sistemas de declaraciones juradas pre-llenadas por la AT a partir de información recopilada de terceros, tales como empleadores e instituciones financieras, las cuales no sólo reducen el esfuerzo requerido de los contribuyentes para preparar su declaración sino que genera incentivos implícitos para transparentar las operaciones e ingresos de los mismos por los cuales son gravados²⁴. Entre los 156 países o jurisdicciones incluidas en la última edición de ISORA, el 46,2% del total declaró llevar

²⁴ En relación con las declaraciones pre-llenadas puede consultarse un reciente documento de trabajo de CIAT-GIZ (2019) sobre la materia.

a cabo estos procedimientos para alguno de los principales impuestos aplicados (IRE/IRP/IVA), con un porcentaje mayor entre los países del CIAT (60,0%) y algo menor en la región de ALC (41,9%). La utilización de esta técnica para mejorar y facilitar el cumplimiento voluntario muestra un claro patrón creciente con el nivel de ingreso de los países analizados (Gráfico 25).

En segundo lugar, la implantación de la facturación electrónica y su exigencia como instrumento obligatorio para registrar las ventas y otras operaciones constituye una de las innovaciones más importantes en materia de lucha contra el fraude fiscal. Del total de países en ISORA, el 32,1% de ellos posee un sistema de facturación electrónica de carácter obligatorio para algunos o todos los contribuyentes registrados por sus respectivas AT. Los países de CIAT lideran, por grupos de países, el grado de adopción de esta herramienta con un 48,6% del total²⁵, mientras en ALC ese porcentaje llega al 41,9% (Gráfico 25). A diferencia de la mayoría de las innovaciones tecnológicas para la gestión tributaria, la implantación de la factura electrónica no se encuentra liderada por los países de Ingreso Alto (25,5%) dado que su difusión e incorporación actualmente es más intensiva entre los países de ingresos intermedios (39,0% Ingreso Medio-Bajo; 37,0% Ingreso Medio-Alto). De cara al futuro la factura electrónica parece seguir siendo una mayor prioridad para los países de menor renta, dada su potencialidad como instrumento para reducir los niveles de evasión y subdeclaración impositiva.

Otras técnicas, orientadas al mismo objetivo de mejorar los niveles de cumplimiento voluntario, están representadas por la exigencia por parte de las AT para que los contribuyentes (vendedores de bienes y servicios)

registren sus operaciones a través de la utilización de dispositivos fiscales electrónicos o cajas registradoras debidamente certificados. En ISORA esta práctica se observa casi en la mitad de los casos, mientras que en CIAT en el 42,9%, con valores relativamente similares para otros grupos de países en función del nivel de renta, salvo para el de Ingreso Medio-Alto con una utilización de estos elementos en más del 60% de los casos (Cuadro 36).

Además de la tecnología aplicada al control tributario, varios países han comenzado a explorar y adoptar enfoques y programas de cumplimiento cooperativo con determinados segmentos de contribuyentes de particular interés para las AT²⁶. Por ejemplo, los más difundidos entre los países de ISORA, CIAT y ALC son los que se refieren a los grandes contribuyentes (55,8%; 54,3%; 35,5; respectivamente), aunque también existen para otros contribuyentes (32,7% países de ISORA) y, más recientemente y más acotados, para individuos de patrimonio neto elevado (13,5% del total). Asimismo, también hay una tendencia a incorporar metodologías cognitivo-conductuales para el control del incumplimiento tributario y el diseño de las estrategias para perseguir dicho objetivo: el 46,8% de los países en ISORA representan la evidencia en esta materia, con un 57,1% de los países del CIAT y el 35,5% de los de ALC en la misma línea de trabajo.

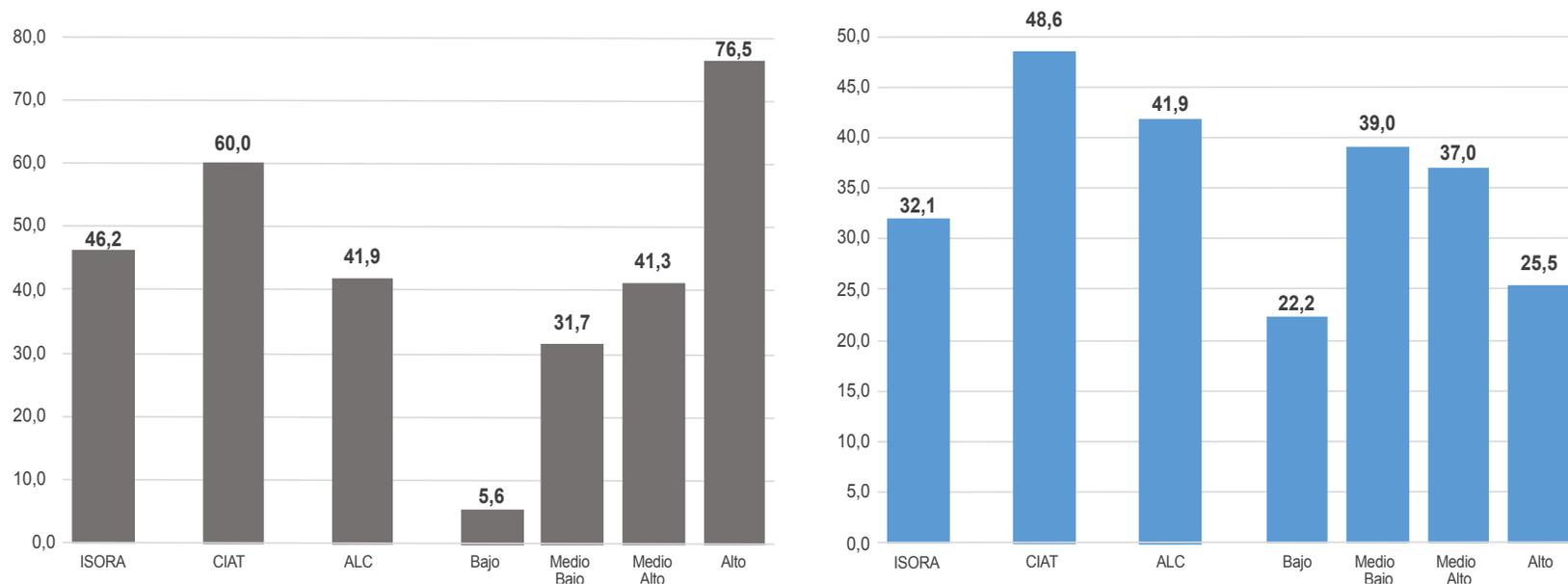
25 Para un mayor detalle puede consultarse el libro de CIAT-BID (2018) sobre factura electrónica.

26 Los mecanismos de cumplimiento cooperativo se caracterizan por estar condicionados a que el contribuyente demuestre: a) buena gestión de gobierno respecto de las cuestiones tributarias, y b) voluntad de operar de modo abierto y transparente, y plena revelación de sus riesgos tributarios a medida que ocurren. A cambio, la AT se compromete a proporcionar un servicio mejorado al contribuyente mediante: a) puntos exclusivos de contacto; b) resolución más ágil de cuestiones técnicas y administrativas; c) asignación de una calificación reducida de riesgo al contribuyente para fines de auditoría, y d) sanciones reducidas.

Cuadro 36: Estrategias implementadas para mejorar el cumplimiento tributario (en porcentajes del total de países de cada grupo). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019

Grupos de Países	Declaraciones pre-llenadas por la AT	Técnicas cognitivo-conductuales	Factura electrónica obligatoria (parcial o total)	Exigencia de dispositivos fiscales electrónicos	Enfoque de cumplimiento cooperativo		
					Grandes Contribuy.	Patrimonio Elevado	Otros Contribuy.
ISORA	46,2	46,8	32,1	49,4	55,8	13,5	32,7
Miembros CIAT	60,0	57,1	48,6	42,9	54,3	22,9	31,4
América Latina y el Caribe	41,9	35,5	41,9	38,7	35,5	9,7	22,6
Ingreso Bajo	5,6	33,3	22,2	44,4	66,7	5,6	44,4
Ingreso Medio-bajo	31,7	51,2	39,0	46,3	61,0	17,1	39,0
Ingreso Medio-alto	41,3	30,4	37,0	60,9	39,1	6,5	19,6
Ingreso Alto	76,5	62,7	25,5	43,1	62,7	19,6	35,3

Gráfico 25: Proporción de países que utilizan el prellenado de declaraciones (panel izquierdo) y que exigen facturación electrónica obligatoria a una parte o al total de sus contribuyentes (panel derecho) (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2019



Los datos individualizados para los países de CIAT permiten observar que la mayoría de ellos ya ha adoptado alguna o todas las técnicas descriptas más arriba. Si bien esto no garantiza el éxito en las tareas realizadas,

establece antecedentes y conforma tendencias regionales que pueden acercarse a los países a su implantación efectiva en cada uno de los países en cuestión (Cuadro 37).

Cuadro 37: Estrategias implementadas para mejorar el cumplimiento tributario. Países miembros del CIAT. Año 2019

Países CIAT	Declaraciones pre-llenadas por la AT	Técnicas cognitivo-conductuales	Factura electrónica obligatoria (parcial o total)	Exigencia de dispositivos fiscales electrónicos	Enfoque de cumplimiento cooperativo		
					Grandes Contribuy.	Patrimonio Elevado	Otros Contribuy.
Angola	NO	NO	NO	NO	NO	NO	NO
Argentina	SI	SI	SI	SI	NO	NO	NO
Barbados	SI	SI	NO	NO	SI	NO	SI
Belice	NO	NO	NO	SI	NO	NO	NO
Bolivia	NO	SI	SI	NO	NO	NO	NO
Brasil	SI	NO	SI	SI	NO	NO	NO
Canadá	SI	SI	NO	NO	NO	NO	NO
Chile	SI	SI	SI	NO	SI	SI	SI
Colombia	SI	SI	SI	NO	NO	NO	NO
Costa Rica	NO	NO	SI	NO	NO	NO	NO
Ecuador	SI	SI	SI	SI	SI	NO	NO
El Salvador	SI	SI	NO	NO	NO	NO	NO
España	SI	NO	SI	NO	SI	SI	SI
Estados Unidos	NO	SI	NO	NO	SI	NO	NO
Francia	SI	SI	NO	SI	SI	NO	NO
Guatemala	NO	SI	SI	SI	NO	NO	NO
Guyana	NO	NO	NO	NO	SI	NO	NO
Honduras	NO	NO	NO	NO	NO	NO	NO

Países CIAT	Declaraciones pre-llenadas por la AT	Técnicas cognitivo-conductuales	Factura electrónica obligatoria (parcial o total)	Exigencia de dispositivos fiscales electrónicos	Enfoque de cumplimiento cooperativo		
					Grandes Contribuy.	Patrimonio Elevado	Otros Contribuy.
India	SI	SI	NO	NO	SI	SI	SI
Italia	SI	SI	SI	SI	SI	NO	NO
Jamaica	NO	SI	NO	NO	SI	SI	SI
Kenia	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Marruecos	NO	SI	NO	NO	SI	NO	NO
México	SI	NO	SI	SI	SI	SI	SI
Nicaragua	SI	NO	NO	NO	NO	NO	NO
Nigeria	NO	NO	NO	NO	SI	NO	SI
Países Bajos	SI	SI	NO	NO	SI	SI	SI
Panamá	NO	NO	NO	SI	NO	NO	NO
Paraguay	NO	NO	SI	SI	NO	NO	NO
Perú	SI	SI	SI	NO	SI	NO	NO
Portugal	SI	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Rep. Dominicana	SI	NO	SI	SI	NO	NO	NO
Surinam	SI	NO	NO	SI	SI	NO	NO
Trinidad y Tobago	NO	SI	NO	NO	SI	NO	NO
Uruguay	SI	NO	SI	SI	NO	NO	SI

5.2 Tecnologías e instrumentos innovadores para la gestión tributaria

El proceso de transformación tecnológica y digital para las administraciones tributarias de todas las regiones del mundo no se limita a las tareas de registro, servicios al contribuyente, declaraciones o control de la evasión tributaria. Las innovaciones de vanguardia en materia de procesamiento

de datos e información estadística, junto con otras soluciones TIC, abren amplias posibilidades para fortalecer distintas capacidades que hacen a la gestión de los principales tributos aplicados por cada país.

Para su análisis comparado -y evaluar el grado de utilización o implementación de cada instrumento-, en primer lugar se considera un conjunto de cuatro soluciones tecnológicas innovadoras, calculándose

las proporciones (o cantidades relativas al total) de países que ya utilizan o bien se encuentran en fase de implementación de las mismas para diferentes agrupamientos relevantes y durante el año fiscal 2019 (Cuadro 38)²⁷. La más difundida corresponde a la “Ciencia de datos / herramientas analíticas” que se halla implementada o está en ese proceso en el 65,4% de los países de ISORA, en el 85,7% de miembros del CIAT y en el 67,7% de la región de ALC, siendo su presencia en las AT creciente con el nivel de renta de los países (hasta el 84,3% en Ingreso Alto). Le sigue en orden de importancia la “Computación en la nube”²⁸, con porcentajes de utilización/ implementación del 41,7% en ISORA, 40,0% en CIAT y 29,0% en ALC, también con mayores niveles de difusión entre grupos de países de rentas medias y altas. Tercero debe mencionarse a la “Inteligencia artificial”²⁹ (incluido el aprendizaje automático), que figura instalado o próximo a ello en el 37,2% de los países de ISORA, el 48,6% de CIAT y el 25,8% de ALC, con proporciones grupales mínimas de 17,1% (Ingreso Medio-Bajo) y máximas de 58,8% (Ingreso Alto). Por último, con los menores niveles de implantación, aparece la “Tecnología de registro distribuido o cadena de bloques”³⁰ (*Blockchain*), que sólo está presente en el 8,3% de los países en ISORA, el 8,6% de los del CIAT y el 6,5% de los de ALC, siendo un poco más significativos las proporciones exhibidas por los grupos de ingresos medios (Gráfico 26).

Cuadro 38: Soluciones tecnológicas innovadoras (I). Proporción de países que utilizan o se encuentran en fase de implementación (en porcentajes). Año 2019

Grupos de Países	Inteligencia artificial	Computación en la nube	Ciencia de datos / analítica	Registro distribuido / Blockchain
ISORA	37,2	41,7	65,4	8,3
Miembros CIAT	48,6	40,0	85,7	8,6
América Latina y el Caribe	25,8	29,0	67,7	6,5
Ingreso Bajo	27,8	27,8	44,4	5,6
Ingreso Medio-bajo	17,1	43,9	53,7	12,2
Ingreso Medio-alto	34,8	32,6	63,0	13,0
Ingreso Alto	58,8	52,9	84,3	2,0

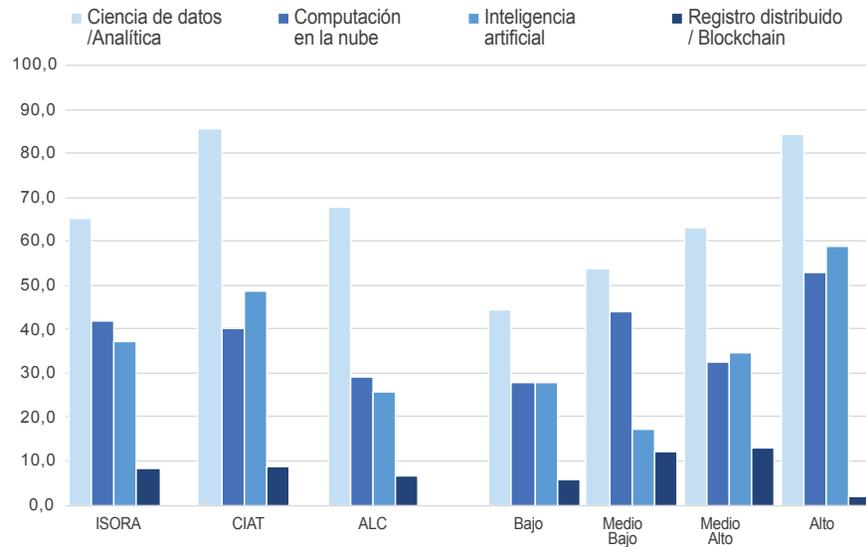
27 Nota: Se admiten tres posibilidades donde “En Uso” se refiere a que la tecnología en cuestión está implementada y es utilizada al momento de responder la encuesta; “Implem.” significa que dicha tecnología se encuentra en fase de implementación para uso futuro; “NO” alude a las situaciones en las que la tecnología analizada no está en uso, incluyendo casos donde la implementación aún no ha comenzado.

28 La computación en la nube es un modelo de servicio que ofrece a los clientes acceso flexible y a pedido a un espectro de recursos informáticos. Los clientes acceden a tales recursos (por ejemplo, aplicaciones de software, capacidad de almacenamiento, trabajo en red y potencia informática) en línea.

29 La capacidad de las máquinas y los sistemas para adquirir y aplicar conocimientos, lo que incluye la realización de una amplia variedad de tareas cognitivas, por ejemplo, detección, procesamiento lingüístico, reconocimiento de patrones, aprendizaje y toma de decisiones y predicciones.

30 La tecnología de registro distribuido (DLT) permite que las operaciones se guarden y actualicen en muchas computadoras al mismo tiempo. La combinación de cifrado y DLT garantiza que un bloque, una vez agregado a la cadena, no pueda alterarse y permite la autenticación de las aplicaciones y la realización de operaciones seguras para una variedad de activos.

Gráfico 26: Soluciones tecnológicas innovadoras (I). Proporción de países que utilizan o se encuentran en fase de implementación (en porcentajes). Año 2019



Una mirada más profunda a los 35 países miembros del CIAT participantes en ISORA muestra la composición de cada una de las proporciones generales señaladas más arriba respecto de este conglomerado, permitiendo además identificar los países que ya están utilizando las tecnologías innovadoras enumeradas y aquellos que se encontraban en fase de implementación a finales del año fiscal 2019 (Cuadro 39).

Cuadro 39: Soluciones tecnológicas innovadoras (I). Estado de situación particular. Países del CIAT. Año 2019

Países CIAT	Inteligencia artificial	Computación en la nube	Ciencia de datos / analítica	Registro distribuido / Blockchain
Angola	NO	NO	En Uso	NO
Argentina	En Uso	NO	En Uso	NO
Barbados	NO	En Uso	Implem.	NO
Belice	NO	NO	En Uso	NO
Bolivia	NO	NO	En Uso	NO
Brasil	En Uso	NO	En Uso	En Uso
Canadá	En Uso	En Uso	En Uso	NO
Chile	Implem.	Implem.	En Uso	NO
Colombia	En Uso	En Uso	En Uso	NO
Costa Rica	NO	En Uso	En Uso	NO
Ecuador	NO	NO	En Uso	NO
El Salvador	NO	NO	NO	NO
España	En Uso	NO	En Uso	NO
Estados Unidos	En Uso	En Uso	En Uso	NO
Francia	En Uso	NO	En Uso	NO
Guatemala	NO	En Uso	En Uso	NO
Guyana	NO	NO	NO	NO
Honduras	NO	NO	En Uso	NO
India	Implem.	En Uso	Implem.	NO
Italia	Implem.	NO	En Uso	NO
Jamaica	NO	NO	En Uso	NO
Kenia	Implem.	En Uso	Implem.	En Uso
Marruecos	Implem.	NO	Implem.	NO
México	NO	En Uso	En Uso	NO
Nicaragua	NO	NO	En Uso	NO
Nigeria	NO	En Uso	En Uso	NO
Países Bajos	En Uso	NO	En Uso	NO
Panamá	NO	NO	NO	NO
Paraguay	Implem.	NO	Implem.	NO
Perú	Implem.	En Uso	En Uso	Implem.
Portugal	NO	NO	En Uso	NO
Rep. Dominicana	En Uso	En Uso	En Uso	NO
Surinam	NO	NO	NO	NO
Trinidad y Tobago	En Uso	En Uso	NO	NO
Uruguay	NO	NO	En Uso	NO

Nota: “En Uso” se refiere a que la tecnología en cuestión está implementada y es utilizada al momento de responder la encuesta; “Implem.” significa que dicha tecnología se encuentra en fase de implementación para uso futuro; “NO” alude a las situaciones en las que la tecnología analizada no está en uso, incluyendo casos donde la implementación aún no ha comenzado.

Continuando con un segundo conjunto de cinco soluciones tecnológicas innovadoras y calculándose las proporciones de países que ya utilizan o bien están en fase de implementación de las mismas para diferentes agrupamientos relevantes y durante el año fiscal 2019, se destaca por su importancia y difusión la introducción de “Interfaces de programación de aplicaciones (API)³¹”, las cuales permiten una interacción digital segura entre sistemas de ingresos y aplicaciones externas en bancos, proveedores de software contable y otros organismos gubernamentales, pudiendo usarse para enviar y recibir información, validar actividades y facilitar operaciones. En este ámbito, el 66,7% de los países de ISORA cuentan con esta tecnología (en uso o en fase de implementación), mientras en el CIAT dicho porcentaje alcanza el 80,0%, con importantes diferencias entre grupos según niveles de renta (44,4% para Ingreso Bajo y 80,4% para Ingreso Alto). También han tenido una aceptable difusión entre los distintos países las tecnologías de identificación digital (por ejemplo, biometría, identificación de voz), alcanzando una relevancia destacada dentro de las soluciones tecnológicas de avanzada (28,2%), por debajo de la proporción observada para el CIAT (37,1%). Llamativamente, en este elemento en particular no se evidencian diferencias entre los grupos de ingreso, ubicándose en torno al 28% (Cuadro 40).

El conjunto de tecnologías innovadoras exploradas en las diferentes AT a través de ISORA se completa con otros tres elementos con gran potencial y primeros resultados alentadores en algunos casos (Gráfico 27). Uno

de ellos se relaciona con la introducción de “Asistentes virtuales”³², los cuales ya se utilizan o están en fase de implementación en el 35,9% del total de países contenidos en la encuesta (156), en el 42,9% de los miembros del CIAT y apenas en el 16,1% de los países de ALC. Por su parte, los “Sistemas de identificación gubernamentales o del gobierno en su conjunto” que permiten integrar sistemas de información de distintas agencias e instituciones públicas, están presentes en el 42,3% de los países en ISORA y en el 42,9% de los países del CIAT (29,0% en ALC). Por último, la “Automatización robótica de procesos”³³ constituye un desarrollo incipiente por lo que muestra una menor difusión y presencia entre los países de ISORA (21,2%), del CIAT (22,9%) y de ALC (9,7). Estos tres elementos de innovación, en cuanto a su utilización relativa en los países de ISORA, muestran una particularidad en común por niveles de renta, donde las proporciones resultan similares entre grupos excepto por la correspondiente a países de Ingreso Alto que es considerablemente más elevada (54,9% en el primer caso, 58,8% en el segundo y 41,2% en el tercero).

31 Una API es un conjunto de funciones y procedimientos de software que permiten que las aplicaciones accedan a las características y/o datos de otra solución de software; las aplicaciones pueden enviar solicitudes a esta interfaz y recibir respuestas. Una ventaja significativa de esto, en comparación con las interfaces tradicionales de software, es que puede protegerse la complejidad e información sensible dentro de la solución del software, puesto que la comunicación con otras aplicaciones se realiza exclusivamente a través de la API.

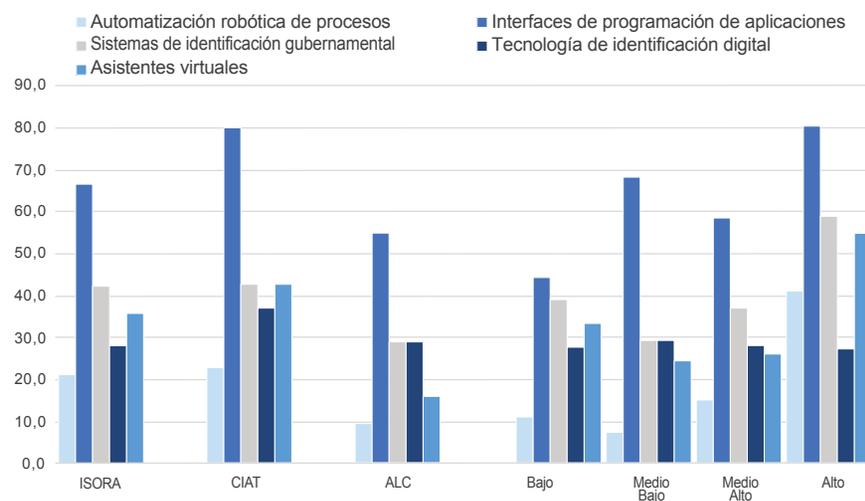
32 Paquetes de software que simulan interacciones humanas al responder preguntas o pedidos que, de otro modo, serían atendidos por seres humanos. En ocasiones se los llama chatbots porque pueden usarse para responder chats en línea. Los asistentes virtuales pueden usar un conjunto preestablecido de preguntas y respuestas y, además, se los puede dotar con capacidades de aprendizaje automático.

33 Un software ‘robot’ aprende un conjunto de operaciones y luego las realiza como si se tratara de un humano interactuando con las computadoras. Esto suele usarse para automatizar tareas repetitivas que, de lo contrario, tendrían que ser realizadas por personal de la administración tributaria, por ejemplo, copiar información de un sistema a otro.

Cuadro 40: Soluciones tecnológicas innovadoras (II). Proporción de países que utilizan o se encuentran en fase de implementación (en porcentajes). Año 2019

Grupos de Países	Automatización robótica de procesos	Interfaces de programación de aplicaciones	Sistemas de identificación gubernamental	Tecnología de identificación digital	Asistentes virtuales
ISORA	21,2	66,7	42,3	28,2	35,9
Miembros CIAT	22,9	80,0	42,9	37,1	42,9
América Latina y el Caribe	9,7	54,8	29,0	29,0	16,1
Ingreso Bajo	11,1	44,4	38,9	27,8	33,3
Ingreso Medio-bajo	7,3	68,3	29,3	29,3	24,4
Ingreso Medio-alto	15,2	58,7	37,0	28,3	26,1
Ingreso Alto	41,2	80,4	58,8	27,5	54,9

Gráfico 27: Soluciones tecnológicas innovadoras (II). Proporción de países que utilizan o se encuentran en fase de implementación (en porcentajes). Año 2019



En el análisis por países miembros del CIAT puede comprobarse la gran diversidad de casos en cuanto a los cinco instrumentos innovadores explicitados más arriba (Cuadro 41).

Cuadro 41: Soluciones tecnológicas innovadoras (II). Estado de situación particular. Países del CIAT. Año 2019

Países CIAT	Automatización robótica de procesos	Interfaces de programación de aplicaciones	Sistemas de identificación gubernamental	Tecnología de identificación digital	Asistentes virtuales
Angola	NO	En Uso	NO	En Uso	En Uso
Argentina	NO	NO	NO	NO	NO
Barbados	NO	En Uso	NO	NO	NO
Belice	NO	NO	NO	NO	NO
Bolivia	NO	En Uso	NO	En Uso	NO
Brasil	NO	En Uso	NO	En Uso	NO
Canadá	Implem.	En Uso	NO	NO	En Uso
Chile	NO	En Uso	NO	NO	NO
Colombia	Implem.	En Uso	Implem.	Implem.	En Uso
Costa Rica	NO	En Uso	En Uso	En Uso	En Uso
Ecuador	NO	En Uso	En Uso	NO	NO
El Salvador	NO	En Uso	En Uso	NO	NO
España	NO	NO	NO	NO	NO
Estados Unidos	NO	En Uso	NO	NO	En Uso
Francia	NO	En Uso	NO	NO	En Uso
Guatemala	NO	NO	NO	NO	NO
Guyana	NO	En Uso	En Uso	NO	NO
Honduras	En Uso	En Uso	NO	NO	En Uso
India	NO	En Uso	Implem.	NO	Implem.
Italia	NO	NO	En Uso	NO	NO
Jamaica	NO	En Uso	En Uso	En Uso	En Uso
Kenia	En Uso	En Uso	NO	En Uso	NO
Marruecos	NO	En Uso	NO	NO	Implem.
México	Implem.	En Uso	En Uso	En Uso	NO
Nicaragua	NO	En Uso	NO	NO	NO
Nigeria	NO	En Uso	Implem.	En Uso	NO
Países Bajos	NO	En Uso	NO	NO	NO
Panamá	NO	NO	NO	En Uso	NO
Paraguay	NO	Implem.	Implem.	Implem.	En Uso
Perú	NO	En Uso	En Uso	NO	En Uso
Portugal	En Uso	En Uso	En Uso	NO	En Uso
Rep. Dominicana	NO	NO	NO	NO	NO
Surinam	NO	En Uso	En Uso	NO	NO
Trinidad y Tobago	Implem.	En Uso	NO	Implem.	Implem.
Uruguay	En Uso	En Uso	En Uso	En Uso	En Uso

Nota: “En Uso” se refiere a que la tecnología en cuestión está implementada y es utilizada al momento de responder la encuesta; “Implem.” significa que dicha tecnología se encuentra en fase de implementación para uso futuro; “NO” alude a las situaciones en las que la tecnología analizada no está en uso, incluyendo casos donde la implementación aún no ha comenzado.

6. Comentarios finales

Esta edición del Panorama de las Administraciones Tributarias en los Países del CIAT es un nuevo aporte dentro de una vasta serie de estudios que, desde hace más de una década, esta institución viene produciendo y publicando en su afán por contribuir a la mejora gradual de las AT en todas sus facetas, a partir de la difusión y análisis de la información disponible en la materia. A tales efectos, la encuesta ISORA se ha constituido en una herramienta central para la recopilación y sistematización de valiosos datos provistos por las propias AT en el marco de un ambicioso proyecto conjunto del cual el CIAT participa desde sus inicios. Para las AT, ISORA provee un marco ideal para identificar fortalezas, debilidades, oportunidades y las “mejores prácticas” a nivel internacional, en un formato que permite efectuar comparaciones entre países.

Una mirada integral de los resultados presentados a lo largo de estas páginas permite comprobar que, a pesar de la gran diversidad de casos y realidades, ciertas tendencias generales continuaron afianzándose y consolidándose durante los períodos fiscales 2018 y 2019 (a los cuales hace referencia la última versión 2020 de ISORA), en un contexto cambiante como en el que actúan y operan las distintas AT de todo el mundo. En especial, se advierte una orientación cada vez más clara hacia la transformación digital de las áreas operativas centrales a través de la incorporación de soluciones tecnológicas innovadoras, todas ellas tendientes a mejorar la calidad de los servicios brindados a los contribuyentes, gestionar grandes cantidades de información, facilitar y asegurar el cumplimiento tributario y, en definitiva, lograr una mayor recaudación de la manera más eficiente posible.

Como fue comentado en la introducción y a lo largo de los capítulos de este documento, se debe remarcar que las respuestas forzadas de los países en materia de administración tributaria ante la pandemia de COVID-19 representan un cambio disruptivo que habrá de reconfigurar o, en muchos casos, acelerar y consolidar prácticas innovadoras vinculadas a su funcionamiento operativo, las cuales ya venían utilizando/ implementando/explorando algunas de estas agencias de los países incluidos en ISORA. En ese sentido, este Panorama encuentra también su utilidad como punto de referencia para evaluar en el futuro, a medida que pueda recopilarse la información necesaria, las transformaciones que, desde la irrupción de la pandemia y a lo largo de los últimos meses, se han venido poniendo de manifiesto en el ámbito de las AT de todas las latitudes.

En el ámbito específico de los países miembros del CIAT se debe destacar que, con un ingreso neto promedio equivalente a 16,6% del PIB y presupuestos más acotados que otros países de ISORA (tanto en gastos operativos como de capital), sus respectivas AT consiguen funcionar con un costo de recaudación promedio relativamente bajo, el cual resulta muy inferior a la media global de ISORA y cercano al promedio de los países de Ingreso Alto. Todo ello sin contar que su dotación de personal, con características valiosas en cuanto a su composición (participación de las mujeres, formación universitaria, etc.), resulta limitada en tamaño (ponderando por población o por contribuyentes) y debe soportar, en consecuencia, una elevada carga de trabajo.

Sin embargo, entre los países del CIAT se advierte un creciente grado de digitalización en sus AT en las múltiples dimensiones abordadas en ISORA: i) superan el promedio global de adopción del registro informático en línea; ii) algo similar se observa para los contactos entrantes por servicio, si bien allí aún mantiene su importancia relativa el canal presencial (en comparación a otros grupos de países); iii) la declaración electrónica obligatoria está ampliamente difundida en los principales tributos, con porcentajes medios de implantación que superan a las medias globales e incluso a las de los países de Ingreso Alto; iv) canalizan un gran porcentaje de los pagos a través de canales electrónicos, con aceptables niveles de pago en término. En suma, a partir de los resultados aportados por ISORA 2020 podría confirmarse la consolidación de una tendencia continua hacia la dominancia creciente de los canales digitales de contacto e interacción con los contribuyentes.

Por otra parte, la gran mayoría de los países del CIAT coloca un énfasis especial en las estrategias de segmentación de contribuyentes, con valores medios de utilización claramente por encima de la media global y de otros grupos de países. De manera complementaria, en materia de utilización de tecnología para mejorar el cumplimiento tributario, sobresale el liderazgo de estos países (como conglomerado) en la implementación masiva de sistemas de facturación electrónica como mecanismo para garantizar el control automático de todas las transacciones económicas realizadas en el circuito formal de las economías. Algo similar puede señalarse respecto del prellenado parcial/total de declaraciones impositivas a partir de información disponible para las AT. Adicionalmente, los miembros del CIAT incluidos en esta ronda de la encuesta ISORA muestran un alentador progreso en cuanto a la incorporación de soluciones tecnológicas innovadoras -como las herramientas analíticas de datos, la inteligencia artificial, los asistentes virtuales y las interfaces de programación de aplicaciones (APIs)- en todos los casos con valores medios que superan ampliamente a los promedios globales y se acercan a los calculados para países del grupo de Ingreso Alto.

Referencias bibliográficas

BID, CAPTAC-RD, CIAT (2012). *Estado de la Administración Tributaria en América Latina: 2006 - 2010*. <https://biblioteca.ciat.org/opac/book/5057>

CIAT (2016). *Las Administraciones de Ingresos en América Latina y el Caribe (2011 -2013)*, Ed. CIAT. <https://biblioteca.ciat.org/opac/book/5511>

CIAT-BID (2018). *Factura electrónica en América Latina*. Ed. CIAT. <https://biblioteca.ciat.org/opac/book/5564>

CIAT-GIZ (2019). *Declaraciones Tributarias Pre-elaboradas, DT-02-2019*, CIAT. <https://biblioteca.ciat.org/opac/book/5651>

CIAT-GIZ-BID (2016). *Manual sobre Recaudación y Cobranza de Tributos*, Ed. CIAT. <https://biblioteca.ciat.org/opac/book/5480>

Díaz de Sarralde Miguez, S. (2018a). *Las Administraciones Tributarias: Recaudación, Costes y Personal Evidencia para los Países de CIAT con los Datos de ISORA, DT-02-2018*, CIAT. <https://biblioteca.ciat.org/opac/book/5558>

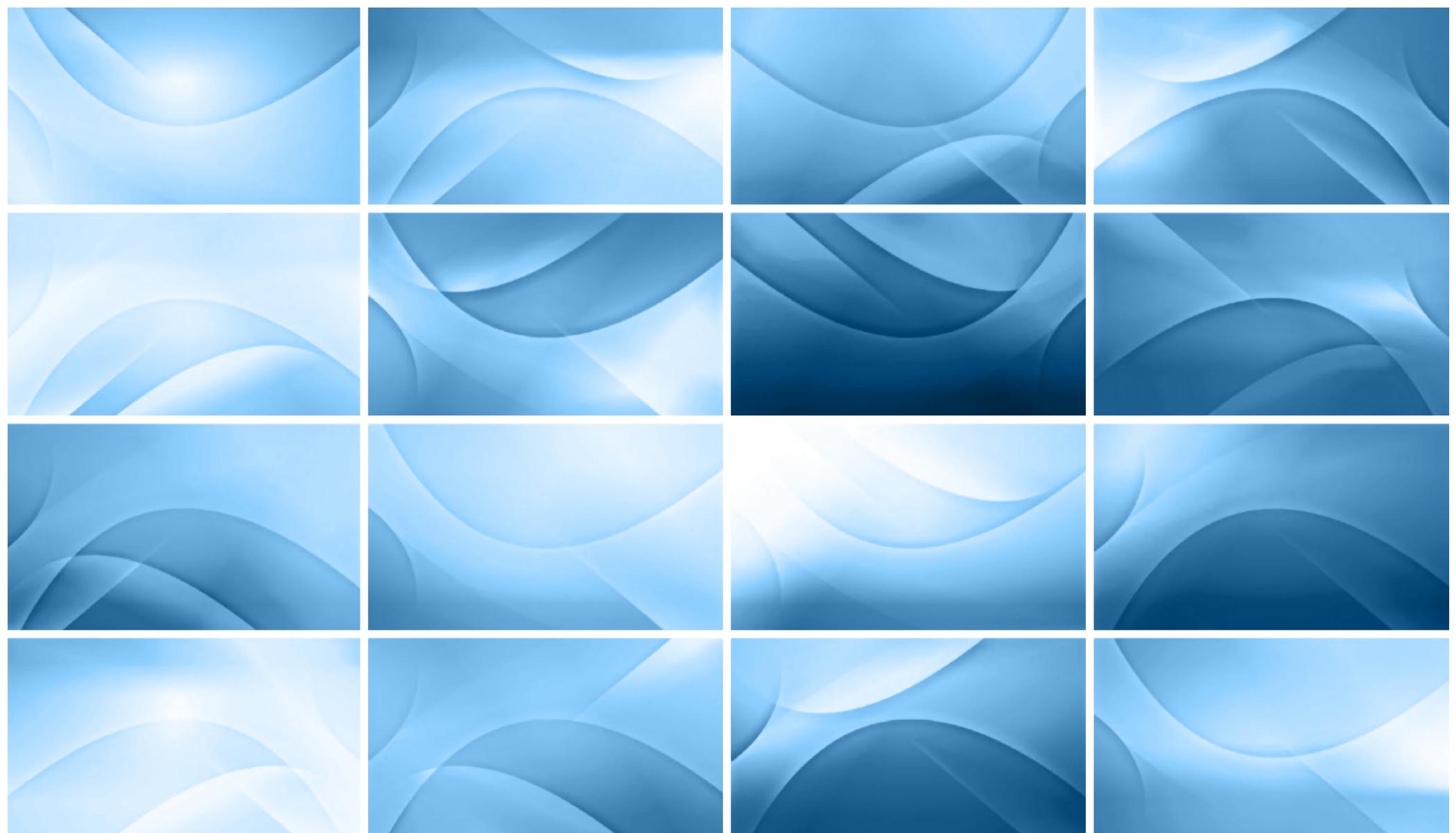
Díaz de Sarralde Miguez, S. (2018b). *Facilitando el cumplimiento: los servicios al contribuyente, el cumplimiento cooperativo y la simplificación tributaria - Datos de ISORA sobre certidumbre tributaria y administraciones tributarias, DT-04-2018*, CIAT. <https://biblioteca.ciat.org/opac/book/5620>

Díaz de Sarralde Miguez, S.(2019). *Panorama de las administraciones tributarias: Estructura; ingresos, recursos y personal; funcionamiento y digitalización*. ISORA. CIAT. <https://biblioteca.ciat.org/opac/book/5674>

IMF (2019). *ISORA 2016 Understanding Revenue Administration*. <https://www.imf.org/en/Publications/Departmental-Papers-Policy-Papers/Issues/2019/03/07/ISORA-2016-Understanding-Revenue-Administration-46337>

OECD (2019). *Tax Administration 2019: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*, OECD Publishing, Paris. <https://dx.doi.org/10.1787/74d162b6-en>

OECD (2021). *Tax Administration: Digital Resilience in the COVID-19 Environment, OECD Policy Responses to Coronavirus (COVID-19)*, OECD Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/2f3cf2fb-en>



Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - CIAT

Ave. Ramón Arias, Ciudad de Panamá, Panamá

Apartado 0834-0219

Teléfono (+507) 307 CIAT (2428)

 ciat@ciat.org



www.ciat.org

