



PANORAMA DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS EN LOS PAÍSES DEL CIAT

Resultados de la Encuesta ISORA 2022

Carlos Garcimartin y Santiago Díaz de Sarralde Miguez



PANORAMA DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS EN LOS PAÍSES DEL CIAT

Resultados de la Encuesta ISORA 2022

► Carlos Garcimartin
Santiago Díaz de Sarralde Miguez

PANORAMA DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS EN LOS PAÍSES DEL CIAT

Resultados de la Encuesta ISORA 2022

© 2023 Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - CIAT

ISBN: 978-9962-722-54-0

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:

Garcimartin, C. y Díaz de Sarralde Míguez, S. (2023). *Panorama de las administraciones tributarias en los países del CIAT. Resultados de la Encuesta ISORA 2022*. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT).

Contenido

Agradecimientos	9	4. Organización y funcionamiento operativo	54
Resumen ejecutivo	10	4.1 Segmentación de los contribuyentes	54
Introducción	20	4.2 Registro de los contribuyentes	57
1. La encuesta ISORA 2022 y los países del CIAT en el contexto internacional de las administraciones tributarias	21	4.3 Canales de contacto por servicios al contribuyente	59
2. Ingresos administrados y recursos financieros	24	4.4 Presentación de las declaraciones de impuestos	62
2.1 Instrumentos bajo responsabilidad de las AT	24	4.5 Pago efectivo de los impuestos	64
2.2 Magnitud de los ingresos administrados	27	4.6 Deudas tributarias y pagos atrasados	68
2.3 Estructura relativa de los ingresos administrados	30	4.7 Auditorías de fiscalización y control tributario	70
2.4 Presupuesto disponible y costo de recaudación	33	5. Transformación digital e innovación tecnológica	73
3. Características del personal empleado	38	5.1 Técnicas y estrategias avanzadas para mejorar el cumplimiento	73
3.1 Tamaño de la dotación de personal	38	5.2 Tecnologías e instrumentos innovadores para la gestión tributaria	77
3.2 Dinámica del personal empleado	42	6. Comentarios finales	83
3.3 Distribución por funciones	44	Referencias bibliográficas	84
3.4 Composición según rangos de edad	47		
3.5 Composición según antigüedad (años de servicio)	49		
3.6 Composición según género y formación académica	51		

Cuadros

Cuadro 1: Cantidad de países participantes en ISORA 2022. Clasificación por región geográfica, nivel de ingreso y membresía en CIAT y en OCDE. Año 2021 **22**

Cuadro 2: Países Miembros del CIAT. Principales características de clasificación de las administraciones tributarias participantes en la encuesta ISORA 2022. Año 2021 **23**

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 2021 **25**

Cuadro 4: Tipos o categorías de ingresos fiscales, bajo la responsabilidad directa de las administraciones tributarias relevadas por ISORA 2022. Países miembros del CIAT. Año 2021 **26**

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 2021 **27**

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 2021 **29**

Cuadro 7: Estructura relativa de ingresos administrados por la AT (en porcentajes del ITN). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021 **30**

Cuadro 8: Estructura relativa de ingresos administrados por la AT (en porcentajes del ITN). Países miembros del CIAT. Año 2021 **32**

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 2021 **34**

Cuadro 10: Estructura de gastos e indicadores del presupuesto operativo (en porcentajes del PIB y en porcentajes del total). Países miembros del CIAT. Año 2021 **36**

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 2021 **39**

Cuadro 12: Cantidad de personal empleado (ETC) y ponderaciones por variables de referencia (población/contribuyentes). Países miembros del CIAT. Año 2021 **41**

Cuadro 13: Indicadores de la dinámica del personal empleado (ETC). Subtotales y promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021 **42**

Cuadro 14: Indicadores de la dinámica del personal empleado (ETC). Países miembros del CIAT. Año 2021 **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 2021 **44**

Cuadro 16: Distribución del personal empleado (ETC) por funciones o áreas principales de las AT (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2021	46	Cuadro 25: Disponibilidad de canales alternativos para el registro tributario de contribuyentes (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021	57
Cuadro 17: Composición del personal empleado (ETC) por rangos de edad (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021	47	Cuadro 26: Disponibilidad de canales alternativos para el registro tributario de contribuyentes. Países miembros del CIAT. Año 2021	58
Cuadro 18: Composición del personal empleado (ETC) por rangos de edad (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2021	48	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 2021	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 2021	49	Cuadro 28: Utilización de canales de contacto entrante por servicios a los contribuyentes (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2021	61
Cuadro 20: Composición del personal empleado (ETC) por rangos de antigüedad -años de servicio- (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2021	50	Cuadro 29: Indicadores de presentación (en término/electrónica) de las declaraciones de impuestos (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021	62
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 2021	51	Cuadro 30: Indicadores de presentación (en término/electrónica) de las declaraciones de impuestos (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2021	64
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 2021	53	Cuadro 31: Indicadores del pago efectivo de impuestos (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021	65
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 2021	55	Cuadro 32: Indicadores del pago efectivo de impuestos (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2021	67
Cuadro 24: Indicadores de los principales programas de segmentación de contribuyentes (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2021	56	Cuadro 33: Deuda atrasada (en porcentajes del ITN por concepto), deuda recuperable (en porcentajes del total) y variación de la ratio deuda/ITN 2021/2020 (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021	68

Cuadro 34: Efectividad y rendimiento recaudatorio de las auditorías (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021 **70**

Cuadro 35: Efectividad y rendimiento recaudatorio de las auditorías (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2021 **72**

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 2021 **75**

Cuadro 37: Estrategias implementadas para mejorar el cumplimiento tributario. Países miembros del CIAT. Año 2021 **76**

Cuadro 38: Soluciones tecnológicas innovadoras (I). Proporción de países que utilizan o se encuentran en fase de implementación (en porcentajes). Año 2021 **78**

Cuadro 39: Soluciones tecnológicas innovadoras (II). Estado de situación particular. Países del CIAT. Año 2021 **79**

Cuadro 40: Soluciones tecnológicas innovadoras (II). Proporción de países que utilizan o se encuentran en fase de implementación (en porcentajes). Año 2021 **81**

Cuadro 41: Soluciones tecnológicas innovadoras (II). Estado de situación particular. Países del CIAT. Año 2021 **82**

Gráficos

Gráfico 1:	Países participantes de la encuesta ISORA 2022, clasificados según nivel de ingreso (criterio Banco Mundial)	22
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 2021	25
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 2021	28
Gráfico 4:	Estructura relativa de ingresos administrados por la AT (en porcentajes del ITN). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021	31
Gráfico 5:	Estructura relativa de los ingresos administrados por la AT (en porcentajes del ITN). Países miembros del CIAT. Año 2021	33
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 2021	35
Gráfico 7:	Costo de recaudación de las AT (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2021	37
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 2021	40
Gráfico 9:	Tasas de ingreso y de salida del personal empleado (ETC). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021	43
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 2021	45
Gráfico 11:	Composición del personal empleado (ETC) por rangos de edad (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021	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 2021	49
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 2021	51

Gráfico 14: Proporción del personal con distintos grados de formación académica (grado/posgrado) (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021 **52**

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 2021 **55**

Gráfico 16: Disponibilidad de canales principales de registro de contribuyentes (en línea y presencial) (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021 **58**

Gráfico 17: 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 2021 **60**

Gráfico 18: Proporción de las declaraciones de impuestos presentadas en término (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021 **63**

Gráfico 19: Proporción de las declaraciones de impuestos presentadas a través de canales electrónicos (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021 **63**

Gráfico 20: Proporción del pago de impuestos realizado en término o dentro de los plazos esperados (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021 **66**

Gráfico 21: Proporción del pago de impuestos (cantidad/valor) realizado a través de medios electrónicos (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021 **66**

Gráfico 22: 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 2021 **69**

Gráfico 23: 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 2021 **71**

Gráfico 24: 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 2021 **75**

Gráfico 25: Soluciones tecnológicas innovadoras (I). Proporción de países que utilizan o se encuentran en fase de implementación (en porcentajes). Año 2021 **78**

Gráfico 26: Soluciones tecnológicas innovadoras (II). Proporción de países que utilizan o se encuentran en fase de implementación (en porcentajes). Año 2021 **81**

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 edición actualizada del **Panorama de las Administraciones Tributarias en los Países del CIAT** se ha realizado a partir de los datos que proporciona la nueva versión de la Encuesta Internacional sobre Administración Tributaria (ISORA, por sus siglas en inglés), que ha sido recopilada durante 2022 y contiene datos de las administraciones referidos al año 2021.
- ▶ **En ISORA 2022 participaron las administraciones tributarias (AT) de 174 países**, 18 más que en la edición anterior. Entre ellos se encuentran 38 países miembros del CIAT (tres más que en la anterior edición). Aunque en la encuesta hay representación de países de todos los niveles de ingreso, la mayoría son de ingreso medio y alto (54,6% y 31% de los países, respectivamente).
- ▶ **ISORA recoge información sobre múltiples aspectos de las AT, que para este documento se han sintetizado en cuatro grandes bloques:** 1) instrumentos administrados, recaudación y presupuesto; 2) recursos humanos disponibles; 3) organización y funcionamiento operativo (segmentación y registro de contribuyentes, atención y asistencia al contribuyente, presentación de declaraciones y pago de obligaciones, recaudación coactiva de las deudas y Auditorías de fiscalización y control tributario); y 4) técnicas innovadoras y tecnologías de información y comunicación (TIC) aplicadas a la gestión tributaria y a la mejora del cumplimiento tributario.

Ingresos administrados y recursos financieros

- ▶ **El Impuesto sobre la Renta (ISR), tanto el que recae sobre las personas físicas como sobre las empresas, está presente en casi la totalidad de países:** 90,8% y 92,0%, respectivamente. El Impuesto al Valor Agregado (IVA) también es un elemento de recaudación ampliamente difundido (82,2% de los casos). Con una presencia mayoritaria, pero menor a los anteriores, se encuentran los impuestos selectivos al consumo, 58% de los países ISORA. **La administración por parte de las AT de las contribuciones a la seguridad social es más limitada** (27,6% de los participantes en ISORA).
- ▶ **Los valores medios para los países miembros del CIAT no se diferencian sensiblemente de los promedios globales de ISORA:** amplia difusión del ISR de personas físicas y empresas (94,7% de los casos), del IVA (86,8%) y, en menor medida, de los impuestos selectivos (73,7%).
- ▶ Las diferencias en cuanto a los instrumentos fiscales administrados, junto a la diversidad en el diseño de los tributos y en las bases imponibles, hace que exista una **alta heterogeneidad en el volumen de recaudación**. El Ingreso Total Neto (ITN) gestionado por las AT alcanzó en 2021 un valor medio de 17,6% del PIB para los países de

ISORA, con una amplia variabilidad por países y grupos. **El promedio para los países miembros del CIAT (17,2% del PIB; 0,6 puntos más que en ISORA 2020)** es ligeramente inferior a la media global y a la de los países de renta medio alta. El ITN per cápita promedio para ISORA fue de US\$ 3.875 por habitante, superior al del CIAT (US\$ 3.266; US\$ 505 más que en 2019) y más del doble de la media de ALC (US\$ 1.441).

- ▶ **Las diferencias son mucho menores cuando se considera el ITN en relación con el Ingreso Total del Gobierno.** La media global de ISORA es 58,9%, con cifras levemente superiores para los promedios del CIAT y de ALC (62,2% y 60,5% del total, respectivamente).
- ▶ **El ISR es el impuesto con mayor peso en la recaudación:** 41,3% del total para el conjunto de países de ISORA, dividido prácticamente a partes iguales entre ISR empresas e ISR personas físicas. A continuación, figura el IVA, que, en promedio para el total de ISORA, supone el 30,1% del ITN. Para los países miembros del CIAT, el aporte relativo de los principales instrumentos de recaudación es similar a los registrados para el conjunto de países en ISORA, aunque con una mayor relevancia relativa del ISR empresas que el ISR personas físicas. Además, el ISR Personal tiene una relevancia mucho más significativa en los países de ingreso alto, sucediendo lo contrario con el ISR de Empresas e IVA.

- ▶ **En los países miembros del CIAT el IVA ocupa un lugar protagonista,** particularmente en varios de ALC, como Paraguay (54%), Belice (51,9%), Chile (51,6%), El Salvador (49,6%), Ecuador (49) o Guatemala (48%). En los países de mayor ingreso el principal instrumento es el ISR personal, como en Canadá (52,7%), Estados Unidos (43,1%), España (42,3%) o Italia (39,8%). El ISR de empresas también ocupa un lugar importante en un amplio conjunto de países, especialmente en los de ALC, así como en otros de África. La magnitud relativa de las contribuciones sociales sólo es relevante en los pocos países con AT integradas (Argentina, Brasil, Estados Unidos o Países Bajos).
- ▶ **El presupuesto del que disponen las AT participantes en ISORA asciende en promedio al 0,214% del PIB,** distribuido en un componente operativo o corriente (0,193% del PIB y 90,4% del total) y otro de capital (0,021% del PIB y 9,6% del total). Los países del CIAT, en promedio, cuentan con un presupuesto menor (0,153% del PIB), tanto respecto al conjunto de ISORA como a ALC (0,2% del PIB). El presupuesto (en porcentaje del PIB) es más elevado a medida que aumenta el nivel de ingreso de los países.
- ▶ **El gasto en salarios es el principal componente de la parte operativa,** con una media global de 67,8%; algo superior para el grupo de países del CIAT (68,6%) e inferior en ALC (65,5%). En cambio, **los gastos en tecnologías de la información y las comunicaciones (TIC) suponen un porcentaje pequeño** de los gastos corrientes totales (8,9% para ISORA; 9,4% para CIAT; 7,3% para ALC), con una clara tendencia creciente conforme se alcanzan mayores niveles de renta.

- ▶ Para el conjunto de países de ISORA, el cociente entre los ingresos recaudados y el presupuesto, que se puede interpretar como el “costo de recaudación” de la administración tributaria, es 1,23; es decir, **la recaudación de cien unidades monetarias tiene un costo promedio de 1,23**. Este costo es menor para los países del CIAT (1,04) y algo mayor para ALC (1,41), siendo, además, claramente decreciente con el nivel de renta.
- ▶ En el caso particular de los países del CIAT, en cuanto al tamaño del presupuesto sobresalen algunos países del Caribe (Barbados y Jamaica, con el 0,387% y el 0,565% del PIB, respectivamente), frente a otros donde es alrededor de la décima parte (Bermudas, Estados Unidos o India), a los que se suman Marruecos, Paraguay, Brasil, Ecuador y Costa Rica, con valores por debajo de 0,1% del PIB. La amplia dispersión se repite respecto a la participación de los salarios en los gastos operativos/corrientes, los gastos en TIC y el costo de la recaudación.

Características del personal empleado

- ▶ **A finales de 2021 el total de jurisdicciones participantes en ISORA acumularon una plantilla de personal de cerca de 2 millones de trabajadores** (en su equivalencia de tiempo completo -ETC). De ellos, 457 mil pertenecen a los países miembros del CIAT (23,1% del total) y algo más de 97 mil a los países de ALC (4,9% del total).

- ▶ Con relación a la población, **el promedio para el conjunto de países de ISORA se encuentra cerca de los 5 mil habitantes por cada trabajador ETC** (unos 1000 menos que en la edición anterior de ISORA), similar al de los países del CIAT (4.920) y superior al de ALC (3.583). La cantidad de población por cada trabajador disminuye rápidamente a medida que aumenta el nivel de ingreso de los países. Sin embargo, el tamaño del personal en relación a la cantidad de contribuyentes muestra un panorama diferente. Con cifras mayores para el ISR Personal que para el ISR de Empresas o el IVA, las medias para los países del CIAT son notablemente superiores al promedio global de ISORA en todos los casos y también a las que se reflejaban en la edición anterior de la encuesta: 1.003 en CIAT y 653 contribuyentes en ISORA en el IRP; 100 y 86, respectivamente, en el IRE; y 195 y 91 en el IVA, respectivamente.
- ▶ **Dentro del CIAT, existe una gran heterogeneidad en cuanto al personal empleado**. No sólo en el tamaño absoluto de la plantilla, sino también en términos relativos, con países que se ubican muy por encima de los promedios globales o regionales.
- ▶ **El saldo anual del personal ETC en las AT en el conjunto de países ISORA para el año fiscal 2021 fue negativo** (-2.074 trabajadores), así como en los países del CIAT y en los de ALC (-3.110 y -1.277, respectivamente). En realidad, dicho saldo negativo para el conjunto de ISORA obedece solo a la fuerte caída en los países de ingreso medio alto (-10.508), pues en el resto dicho saldo es positivo. De hecho,

64 participantes de ISORA (12 de las cuales son miembros del CIAT) registraron un saldo positivo durante 2021 (el 36,8% del total), siendo esta proporción relativamente menor a medida que aumenta el nivel de ingreso.

- ▶ **La tasa de ingreso de ETC promedio para ISORA (8,0%) fue superior a la de egreso o salida de empleados ETC (2,7%).** Entre los países del CIAT y de ALC las tasas de ingreso son menores que el promedio general, mientras que las de egreso son similares. Por niveles de ingreso no se observa ningún patrón claro.
- ▶ **Por países del CIAT, la dinámica del personal empleado muestra grandes fluctuaciones durante 2021, con los mayores saldos positivos (por encima de 1.000 ETC netos) en Canadá y Países Bajos.** En sentido opuesto, Francia, India e Italia registraron los saldos negativos más notorios, con reducciones netas de personal superiores a los 1.500 trabajadores. La variabilidad resulta muy elevada en términos de tasas anuales de ingreso y egreso de ETC.
- ▶ **La función RAP (Registro, asistencia y pagos) es la que concentra, por sí sola, un mayor porcentaje del personal ETC para el promedio total de países en ISORA (31,3% de los empleados),** seguida por la función AIC (Auditoría, investigación y control), con un 24,5%. Ya a distancia, la función MRD (Manejo y regularización de deudas) ocupa al 11,9% de la plantilla. Estas proporciones son bastante similares para el promedio del CIAT y, en general, también para otros agrupamientos relevantes de países, con algunas salvedades.

- ▶ **La proporción de personal ETC asignado a la sede central es del 23% en promedio de ISORA,** ligeramente inferior a la de los países del CIAT y superior a la de ALC, observándose, además, un patrón notablemente decreciente a medida que aumenta el nivel de ingreso de los países.
- ▶ En los países del CIAT las diferencias de distribución del personal empleado por funciones es muy grande. En algunos casos, se mantienen las regularidades generales, con la función de registro (RAP) como el principal destino de personal ETC, aunque algunos países, como Chile, España, México, Ecuador o Costa Rica la función de fiscalización (AIC) ocupa a la mayor parte de la plantilla.
- ▶ **En promedio para los países de ISORA, el grueso de los trabajadores se concentra en los tres rangos comprendidos entre los 25 y 54 años.** Esa misma franja etaria supone el 75% de la plantilla en los países del CIAT y de 80,7% en ALC. Hay un cierto mayor envejecimiento de las plantillas en los países de altos ingresos. La edad promedio para los países de ingreso bajo es 43,3 años, 40,4 para los de ingreso medio bajo, 42,7 para los de medio alto y 45,9 para los de ingreso alto. En el caso de ALC el promedio es 42,2 años, inferior a la media global de ISORA (43,3 años) y a la de países de CIAT (44,4).

- ▶ **Entre los países del CIAT hay algunos con dotaciones de personal empleado relativamente envejecidas**, como Portugal, España, Bermudas, Italia o Países Bajos, cuyas edades se concentran entre los 45 y 64 años. **Otras, por el contrario, se pueden considerar comparativamente jóvenes**, al concentrarse en segmentos de 25 a 44 años, como en Honduras, Angola, Kenia, Bolivia, Belice, Trinidad y Tobago o República Dominicana.
- ▶ **En general los años de servicio crecen con el nivel de renta de los países.** La media aproximada de antigüedad de los empleados es 11,5 años en los países de ingreso bajo, 11,6 en los de ingreso medio bajo, 12,7 en los de ingreso medio alto y 13,4 en los de ingreso alto. En el conjunto de los países de ISORA la antigüedad promedio de la plantilla es de 12,5 años, 12,3 años para CIAT y 11,9 años para ALC.
- ▶ A nivel de los países del CIAT, el segmento de antigüedad de la plantilla superior a 19 años es mayoritario en Portugal, España, Brasil, Francia, Italia, Países Bajos, Argentina, Paraguay, Marruecos, Costa Rica y Chile, entre otros. En claro contraste, otros países, como Bolivia, Ecuador, Cuba, Angola, Panamá, Kenia, Guatemala o, naturalmente, Honduras (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 promedio global para todos los países incluidos en ISORA, las mujeres representan el 51,7% de la plantilla, ocupando el 39,4% de los puestos ejecutivos.** Los promedios para el CIAT son 54,5% y 44,0%, respectivamente, mientras que en ALC suponen el 58,8% y el 50,3%, respectivamente. En general, la participación de las mujeres aumenta con el nivel de ingreso de los países, tanto en la plantilla total como en los cargos ejecutivos. No obstante, la brecha entre estos dos indicadores —participación global y en puestos ejecutivos— es menor en los países de renta baja que en los de renta alta.
- ▶ **La media global para ISORA de la proporción de personal con título de grado alcanza el 41,7%, mientras que el 21,2% de la plantilla cuenta con título de posgrado.** Los porcentajes para el CIAT y ALC son superiores en el caso de la formación universitaria básica (49,1% y 49,9%, respectivamente) pero inferiores en formación de posgrado (16% y 10,5%).
- ▶ **Entre los países del CIAT la variabilidad es muy grande.** La participación de las mujeres en la plantilla total va desde el 15,7% en India hasta el 87,5% en Bermudas, y en los puestos ejecutivos se sitúa desde el 11,1% en Paraguay hasta el 75% en Belice. En lo que respecta a la formación académica del personal, existen países en los que el porcentaje de aquellos con titulación de maestría o equivalente supera el 30% cuando en varios de ellos no alcanza el 5%, así como también existen casos donde la proporción de graduados universitarios supera el 70%.

Organización y funcionamiento operativo

- ▶ La principal y más difundida técnica de segmentación de contribuyentes son las **oficinas o programas especiales para grandes contribuyentes (OGC), que a finales de 2021 se hallaban presentes en el 81% de los países participantes en ISORA**, en el 89,5% de los países del CIAT y en el 81,8% de los países de ALC.
- ▶ **Las OGC contribuyen, en promedio, con más de la mitad de los ingresos totales netos de las AT (55%)**. Esa participación es similar para el promedio de los países del CIAT (54,3%) y superior en ALC (61,5%), siendo además decreciente con el nivel de ingreso de los países, desde un 66,9% en los países de bajos ingresos a un 43,1% en los de ingreso alto.
- ▶ **Los esquemas para contribuyentes de patrimonio neto elevado (CPNE) estaban implementados en el 24,1% de los países de ISORA**, contribuyendo en promedio con el 3,2% del ITN. En los países del CIAT, esos porcentajes se elevan hasta el 39,5% de los países y el 4,3% del ITN, mientras que para ALC esas cifras se ubican en 21,2% y 1,5%, respectivamente. La existencia de estos esquemas, así como su aporte recaudatorio, son mayores a medida que crece el nivel de renta de los países.
- ▶ **Las OGC estaban presentes a finales de 2021 en casi todos los países del CIAT** y su aporte a la recaudación es muy significativo en varios de ellos. A finales de 2021 los esquemas para CPNE estaban presentes en 15 de los 38 países miembros del CIAT participantes en ISORA, siendo relativamente significativos en cuanto a la recaudación involucrada en Brasil, Estados Unidos y España.
- ▶ **El registro presencial de contribuyentes es todavía el canal principal (87,9%) entre los países participantes en ISORA**. No obstante, **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.
- ▶ **Los países de CIAT superan la media de adopción del registro informático en línea (73,7%)**, mientras que los de ALC se sitúan ligeramente por debajo (63,6%). Por niveles de renta se observan grandes diferencias en la adopción de estas nuevas tecnologías en línea, que están presentes en un 88,9% de los países de ingreso alto, pero solo en el 38,1% de los de ingreso bajo.
- ▶ **El 71,3% de las AT de ISORA monitorea los contactos entrantes** de cara a perfeccionar los canales existentes y explorar la introducción de otros más novedosos. Dicho porcentaje fue aún mayor (86,8%) en los países del CIAT y de ALC (78,8%). En función del ingreso, este monitoreo es más frecuente en países de ingreso alto (83,3%) y medio alto (72,5%) que en aquellos de ingreso bajo (66,7%) y medio bajo (59,1%).

- ▶ En promedio para los países participantes en la encuesta ISORA, la vía telefónica fue la que canalizó un mayor porcentaje de contactos entrantes (35,2% del total), **seguida por la vía en línea (26,5%), que ya ha superado a la presencial (18,1%)**. Por el contrario, es baja la participación relativa de la asistencia digital, el correo electrónico y el correo postal (papel). Tanto en el CIAT como en ALC, en media, coinciden los tres canales principales, aunque ya la comunicación “en línea” es la primera (35,4% en CIAT y 32,6% en ALC).
- ▶ Si se consideran en forma conjunta los canales digitales (en línea, asistencia digital y correo electrónico), en promedio de ISORA ya habían superado al conjunto “teléfono/papel” como principal canalizador de la comunicación por servicios al contribuyente. Esto sucede de forma aún mucho más clara en CIAT y ALC.
- ▶ **Por países miembros del CIAT, el monitoreo de contactos entrantes por servicio es una práctica ampliamente difundida.** En cuanto a los canales de contacto más utilizados, aunque existe una gran variedad de situaciones, contrasta fuertemente la existencia de algunos países con una clara orientación hacia la comunicación digital en línea con la de otros donde aún predomina la comunicación presencial.
- ▶ **En el conjunto de países en ISORA, los porcentajes de declaración en término son 62,9% para IRE, 67,8% para el IRP y 75% para el IVA.** Esas mismas proporciones son para los países del CIAT: 64,6% en el IRE, 71,9% en el IRP y 68,9% 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.
- ▶ Los promedios globales de ISORA de declaraciones presentadas a través de canales electrónicos son 72,8% en el IRE, 79,2% en el IRP y 68,5% en el IVA. Esos porcentajes aumentan para los tres tributos mencionados en los países del CIAT (87.4%, 91.6% y 87.7%, respectivamente), mientras que para ALC son menores, excepto en el IVA. Las diferencias por niveles de renta son muy evidentes
- ▶ **A nivel individual de los países del CIAT, los porcentajes de presentación en término son muy diferentes entre ellos y entre los tres impuestos principales.** La implantación de la declaración electrónica en los países del CIAT es muy elevada; en un número importante de ellos alcanza el 100%.
- ▶ **Para el promedio en ISORA el pago en término alcanza el 81,5% en el IRE, el 73,8% en el IRP y el 83,1% en el IVA.** Para los países del CIAT los promedios son de 83,5% (IRE), 67%, (IRP) y 83,9% (IVA) y para AL de 77,3%, 58,6% y 82,1%, respectivamente.
- ▶ Las proporciones relativas de pago a través de canales electrónicos alcanza un promedio global en ISORA del 68,8%, para la cantidad de pagos, y de 75,5%, para su valor dentro de la recaudación total, lo que supone un importante aumento respecto a la anterior edición de ISORA. **Los países miembros de CIAT presentan una elevada implantación de los canales digitales para el pago de impuestos:** 71,5% de la cantidad de pagos recibidos y 82% del valor, lo que también implica un aumento notable respecto a la anterior encuesta. Por niveles de renta, aunque existe una brecha clara, se ha reducido con fuerza respecto a la que había en la anterior edición de ISORA.

- ▶ **El promedio global en ISORA de la proporción del IRP retenido en la fuente es de 67,8%**; para los países del CIAT es aún mayor (76,5%); y para los de ALC algo inferior (64,9%). También se observa una relación positiva de este indicador con el nivel de ingreso de los distintos países. Tanto el promedio general como el de CIAT y el de ALC han aumentado respecto a la anterior edición de ISORA y se ha producido una importante convergencia de los países de menores ingresos hacia los niveles de los de altos ingresos.
- ▶ **El porcentaje de pago en término varía notablemente países del CIAT**, destacando bastantes casos con cifras que rondan o superan el 90% en los tres impuestos. El pago a través de canales electrónicos es muy elevado en varios países. En lo que respecta al porcentaje de IRP recaudado a través de retenciones en la fuente, a pesar de la diversidad de situaciones, en algunos países del CIAT se encuentran muy generalizados.
- ▶ En promedio de los países de ISORA las deudas y pagos atrasados, en porcentajes de la recaudación, son algo mayores en el IRE (35,6% de la recaudación del gravamen) que en los otros impuestos (16,6% en IRP; 26,9% en IVA) o que en el ITN total (31,5%). Los valores tanto en CIAT como en ALC son superiores en los tres impuestos y en el total.
- ▶ **La proporción de deuda “recuperable” está cerca del 60% para los países de ISORA**, con porcentajes algo más bajos para los del CIAT y de ALC. En promedio para los países incluidos en ISORA, la deuda pendiente de cobro experimentó en 2021 una caída del 4,1% respecto

a 2020, lo cual puede estar influido por las circunstancias de la crisis del COVID19. Esta caída es algo menor para los países del CIAT (-3,2%) y de ALC (-1,1%).

- ▶ **La efectividad de las auditorías, medida por el número respecto al total en que se llevó a cabo un ajuste tributario, es 65,9% en promedio de ISORA**, por 67,7% en los países del CIAT y 68,3% en ALC. En función de los niveles de renta, se observa una relación negativa. En cuanto a su rendimiento —recaudación adicional como porcentaje de la recaudación total— la media para ISORA es del 10% en el IRE, 3,4% en el IRP y 4,1% en el IVA, con un rendimiento global del 4,2% del ITN. Tanto en los países del CIAT como de ALC el rendimiento es menor en IRE y en IVA, así como en el total.
- ▶ **En general, los países del CIAT exhiben porcentajes elevados de efectividad de las auditorías realizadas**, con resultados positivos en términos de la recaudación adicional generada.

Transformación digital e innovación tecnológica

- ▶ **En los últimos años se ha avanzado en el desarrollo de sistemas de declaraciones juradas precumplimentadas**. El 49,4% de los países de ISORA lleva a cabo estos procedimientos para alguno de los principales impuestos, con un porcentaje aún mayor entre los países del CIAT (65,8%) y algo menor en los de ALC (48,5%). La utilización de esta técnica muestra un claro patrón creciente con el nivel de ingreso de los países.

- ▶ **Del total de países en ISORA, el 36,8% cuenta con un sistema de facturación electrónica** obligatorio para algunos o todos los contribuyentes. Los países de CIAT lideran el grado de adopción de esta herramienta, con un 50% del total, mientras en ALC ese porcentaje llega al 39,5%. A diferencia de la mayoría de las innovaciones tecnológicas para la gestión tributaria, los países de ingreso alto no lideran la implantación de la factura electrónica, sino los países de ingresos intermedios. En casi la mitad de los países de ISORA y de los del CIAT está presente el uso de dispositivos fiscales electrónicos.
- ▶ **En el 58%, 65,8% y 57,6 de países de ISORA, CIAT y ALC, respectivamente, se aplican mecanismos de cumplimiento cooperativo a grandes contribuyentes**, que, además, muestran un aumento notable desde la anterior edición de ISORA. También existen esos mecanismos para “otros contribuyentes” (en el 34,5% de los países de ISORA) y, más recientemente y más acotados, para individuos de patrimonio neto elevado (en el 17,2% del total de países). La cantidad relativa de jurisdicciones que cuentan con estos programas disminuye a medida que aumenta el nivel de ingresos. Asimismo, también hay una tendencia a incorporar metodologías cognitivo-conductuales para el control del incumplimiento tributario. **La mayoría de los países del CIAT ya ha adoptado alguna o todas las técnicas mencionadas**, lo que confirma una tendencia que ya venía observándose.
- ▶ **La “Ciencia de datos / herramientas analíticas” está implementada o en proceso en el 64,9% de los países de ISORA**, en el 89,5% de miembros del CIAT y en el 72,7% de ALC, siendo su presencia en las AT creciente con el nivel de renta de los países. **La “Inteligencia artificial” (incluido el aprendizaje automático) figura instalada o próximo a ello en el 39,7% de los países** de ISORA, el 52,6% del CIAT y el 27,3% de ALC, con un valor mínimo del 9,5% en los países de ingreso bajo y uno máximo del 64,8% en los de ingreso alto. Muy cerca se encuentra la “Computación en la nube”, con porcentajes de utilización/ implementación del 39,1% en ISORA, 47,4% en CIAT y 36,4% en ALC, también con mayores niveles de difusión a medida que aumenta el nivel de ingreso de los países. Con menores niveles de implantación, aparece la “Tecnología de registro distribuido o cadena de bloques (*Blockchain*)”. Además, cabe resaltar que tanto en los países de CIAT como en ALC se observa un claro aumento de todas estas técnicas desde la anterior edición de ISORA.
- ▶ **El 72,4% de los países de ISORA cuentan con “Interfaces de programación de aplicaciones (API)”** (en uso o en fase de implementación), casi seis puntos más que en la edición anterior de la encuesta, mientras en el CIAT dicho porcentaje alcanza el 84,2% (4,2 puntos más) y en ALC el 63,6% (casi 9 puntos más). **También han tenido una aceptable difusión las tecnologías de identificación digital:** 29,3% en el total de ISORA, por debajo de la proporción observada para el CIAT (34,2%), pero superior a la de ALC (27,3%). Su uso aumenta a medida que crece el nivel de renta de los países.

- ▶ Los “Asistentes virtuales” se utilizan o están en fase de implementación en el **43,7% del total de países contenidos en la encuesta**, en el 65,8% de los miembros del CIAT (casi 23 puntos más que en la edición anterior) y en el 42,4% de los países de ALC (más de 26 puntos por encima de la edición anterior). Los “**Sistemas de identificación gubernamentales o del gobierno en su conjunto**” están presentes en el 52,3% de los países en ISORA, en el 52,6% de los países del CIAT (casi 10 puntos más que en la edición anterior) y en el 42,4% en ALC (13,4 puntos más). La “**Automatización robótica de procesos**” tiene menor difusión, aunque aumentando. Estos tres elementos de innovación, en general, tienen mayor penetración a medida que crece el nivel de ingreso de los países.

Comentarios finales

- ▶ La casuística es muy grande en prácticamente todos los ámbitos de la AT analizados, entre grupos de países y dentro de ellos. No obstante, **se confirman algunas tendencias que ya venían detectándose en anteriores ediciones de este Panorama**. Se ha reforzado la transformación digital a través de la incorporación de soluciones tecnológicas innovadoras. A pesar de que aún existen una brecha importante en este ámbito en función del nivel de ingreso de los países, esta brecha se está cerrando.
- ▶ Los países miembros del CIAT tienen, en general, presupuestos inferiores al promedio de ISORA. Sin embargo, su costo de recaudación promedio es menor. Además, su dotación de personal presenta características valiosas, como la participación de las mujeres, mayor que el promedio de ISORA tanto en el conjunto de la plantilla como en puestos ejecutivos, o la formación (la mitad de la plantilla tiene formación universitaria). Por último, cabe subrayar que **la transformación digital está progresando rápidamente entre los países del CIAT**.

Introducción

En el presente documento se ofrece la edición actualizada del Panorama de las Administraciones Tributarias en los Países del CIAT realizado a partir de los datos que proporciona la nueva versión de la Encuesta Internacional sobre Administración Tributaria ISORA (*International Survey on Revenue Administration*, por sus siglas en inglés). Esta nueva versión de ISORA ha sido recopilada durante 2022 y contiene datos de las administraciones tributarias de 174 países referidos al año 2021, que es, por tanto, el punto de referencia para el análisis de los resultados más relevantes que pueden extraerse de la encuesta.

Dichos resultados se han elaborado a partir de la información estandarizada sobre las administraciones tributarias que ofrece la encuesta ISORA. Con ánimo de facilitar la presentación y sintetizar los diversos aspectos de las administraciones tributarias incluidos en la encuesta, en este Panorama, al igual que en anteriores versiones, los hemos agrupado en cuatro grandes bloques: 1) instrumentos administrados, recaudación y presupuesto; 2) recursos humanos disponibles; 3) organización y funcionamiento operativo (segmentación y registro de contribuyentes, atención y asistencia al contribuyente, presentación de declaraciones y pago de obligaciones, recaudación coactiva de las deudas y Auditorías de fiscalización y control tributario); y 4) técnicas innovadoras y tecnologías de información y comunicación (TIC) aplicadas a la gestión tributaria y a la mejora del cumplimiento tributario.

Para cada uno de estos bloques se han intentado identificar tendencias generales y hechos estilizados, presentando los resultados promedio para: i) el total de países en ISORA; ii) los miembros del CIAT; iii) los países de América Latina y el Caribe; y iv) los cuatro niveles de ingreso definidos por el Banco Mundial. Además, también se presentan de manera individualizada los resultados para los países miembros de CIAT que han participado en esta edición de ISORA.

Dado que la información se refiere a 2021, es importante señalar que ya incorpora el efecto de la pandemia del COVID-19, que ha acelerado algunos cambios en las administraciones tributarias que ya se venían observando, especialmente en lo que respecta a la transformación digital de los principales procesos operativos y servicios al contribuyente. Por otro lado, también refleja efectos no deseados que, coyunturalmente, condicionó el funcionamiento de las administraciones. Por ello, la información presentada en este documento debe ser contemplada desde esa doble perspectiva, como continuación de esas tendencias de mediano plazo que se han podido ver aceleradas por la pandemia y como resultados en el contexto particular del año posterior al estallido de la pandemia.

Tras esta breve introducción, a continuación se describen los antecedentes de la encuesta ISORA y su cobertura internacional en esta edición 2022. Posteriormente, se examinan los cuatro grandes bloques, mencionados anteriormente, en que se ha dividido la información derivada de la encuesta.

1. La encuesta ISORA 2022 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*, por sus siglas en inglés) es una iniciativa desarrollada por cinco organizaciones: 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).

ISORA recoge información estandarizada sobre las administraciones tributarias. En particular, contiene datos sobre diversos temas que, a efectos de este Panorama y sus anteriores versiones, hemos sintetizado en cuatro grandes bloques: 1) instrumentos administrados, recaudación y presupuesto; 2) recursos humanos disponibles; 3) organización y funcionamiento operativo (segmentación y registro de contribuyentes, atención y asistencia al contribuyente, presentación de declaraciones y pago de obligaciones, recaudación coactiva de las deudas y Auditorías de fiscalización y control tributario); y 4) técnicas innovadoras y tecnologías de información y comunicación (TIC) aplicadas a la gestión tributaria y a la mejora del cumplimiento tributario.

La última edición de ISORA, recopilada durante 2022, contiene datos de las administraciones tributarias (AT) nacionales¹ de 174 países para el año 2021, que será el punto de referencia para el análisis de los resultados más relevantes que pueden extraerse de la encuesta. Son, por tanto, 18 jurisdicciones más que en la edición anterior (ISORA 2020; datos 2018-2019²), que en total representan el 96% del PIB global y el 92,8% de la población total del planeta en 2021. Entre ellos se encuentran 38 países miembros del CIAT (tres más que en la anterior edición), que acumulan el 41,3% del PIB y el 37,2% de la población mundial (2.928 millones).

De acuerdo con los criterios de clasificación por niveles de ingreso del Banco Mundial³, el 31% de los países que respondieron ISORA en esta edición corresponden a jurisdicciones de ingreso alto, con participación mayoritaria de las regiones de Europa y Asia Central (más de la mitad de los países de dicho grupo), América del Norte y varios de América Latina y el Caribe y Asia Oriental y Pacífico (Cuadro 1). Algo más de la mitad de los países (54,6%) se encuentra comprendido en grupos de ingresos intermedios (“ingreso medio alto”, con el 29,3%, e “ingreso medio bajo”, con el 25,3% del total), que, además de las regiones mencionadas,

1 Aunque no se recogen 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 la del gobierno central (las participantes en ISORA), que tienen plena responsabilidad de gestionar determinados instrumentos fiscales (tributarios y no tributarios).

2 Las principales tendencias observadas en estos aspectos pueden consultarse en versiones anteriores del presente documento (Díaz de Sarralde Miguez, 2018a y 2019; Morán y Díaz de Sarralde Miguez, 2021).

3 Los criterios pueden encontrarse en <https://datahelpdesk.worldbank.org/knowledgebase/articles/906519-world-bank-country-and-lending-groups>. Por otro lado, cabe mencionar que la clasificación es la correspondiente a 2021.

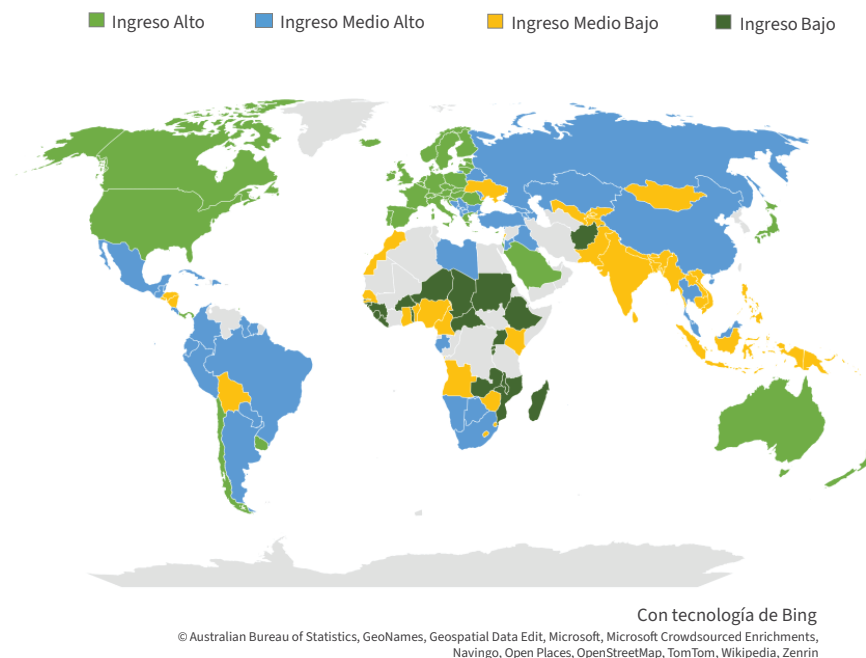
también incluyen a países asiáticos, africanos y de Oceanía. Finalmente, el 12% corresponde a jurisdicciones de ingreso bajo, en su amplia mayoría ubicadas en África Sub-Sahariana⁴. De este modo, ISORA brinda información detallada de todos los continentes y regiones, aunque con pocos participantes en la región del Norte de África y Oriente Medio (Gráfico 1).

Cuadro 1: Cantidad de países participantes en ISORA 2022. Clasificación por región geográfica, nivel de ingreso y membresía en CIAT y en OCDE. Año 2021

Grupos de Países (Regiones)	Cantidad de países en ISORA	NIVEL DE INGRESO					Miembro CIAT		Miembro OCDE	
		Bajo	Medio Bajo	Medio Alto	Alto	S.C.	Sí	No	Sí	No
Asia Oriental y Pacífico (AOP)	33	0	14	8	9	2	0	33	4	29
Europa y Asia Central (EAC)	50	0	4	15	30	1	5	45	27	23
América Latina y el Caribe (ALC)	33	0	4	19	9	1	25	8	4	29
Medio Oriente y Norte de África (MNA)	7	0	2	3	2	0	1	6	1	6
América del Norte (AMN)	3	0	0	0	3	0	3	0	2	1
Asia del Sur (ASU)	8	1	6	1	0	0	1	7	0	8
África Sub-Sahariana (ASS)	40	20	14	5	1	0	3	37	0	40
Total de Países (ISORA 2022)	174	21	44	51	54	4	38	136	38	136

Nota. S.C.: sin calificar por el Banco Mundial.

Gráfico 1: Países participantes de la encuesta ISORA 2022, clasificados según nivel de ingreso (criterio Banco Mundial)



Treinta y ocho países miembros de la OCDE participaron de esta edición de la encuesta y pertenecen mayoritariamente a Europa y Asia Central, aunque también con presencia en Norteamérica, ALC, Medio Oriente y Norte de África y Asia-Pacífico. Por su parte, también 38 países miembros del CIAT participaron en ISORA 2022, teniendo representación en la mayoría de regiones del planeta, con excepción del Asia Oriental y Pacífico y, lógicamente, con un mayor protagonismo en ALC. En cada una de las secciones que componen este Panorama se presentarán los

⁴ El total no suma 100% porque hay varios países no clasificados por el Banco Mundial.

resultados y las respuestas de todos los países del CIAT que participaron en la encuesta, pero, como adelanto de su diversidad, puede señalarse que estos 38 países se diferencian, en primer lugar, en cuanto a su nivel de ingreso: 14 de ellos (el 37%) corresponden a países de ingreso alto; 15 (el 39%) se clasifican como de ingreso medio alto y 9 (el 24%) pertenecen al grupo de ingreso medio bajo, sin ningún país de ingreso bajo. Además, como ya se indicó, la mayoría de los países CIAT pertenecen a la región

de ALC (25 de los 38). Por otro lado, 11 participantes de ISORA 2022 son simultáneamente miembros de la OCDE y del CIAT (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, 14 de ellas (37%) integran de manera conjunta la administración de los recursos de aduanas.

Cuadro 2: Países miembros del CIAT. Principales características de clasificación de las administraciones tributarias participantes en la encuesta ISORA 2022. Año 2021

Países CIAT	Código	Región	Nivel de Ingreso	Miembro OCDE	Integración con aduanas
Angola	AGO	ASS	Medio bajo	No	Sí
Argentina	ARG	ALC	Medio alto	No	Sí
Aruba	ABW	ALC	Alto	No	n.d.
Barbados	BRB	ALC	Alto	No	No
Belice	BLZ	ALC	Medio alto	No	No
Bermudas	BMU	AMN	Alto	No	No
Bolivia	BOL	ALC	Medio bajo	No	No
Brasil	BRA	ALC	Medio alto	No	Sí
Canadá	CAN	AMN	Alto	Sí	No
Chile	CHL	ALC	Alto	Sí	No
Colombia	COL	ALC	Medio alto	Sí	Sí
Costa Rica	CRI	ALC	Medio alto	Sí	No
Cuba	CUB	ALC	Medio alto	No	No
Ecuador	ECU	ALC	Medio alto	No	No
El Salvador	SLV	ALC	Medio bajo	No	No
España	ESP	EAC	Alto	Sí	Sí
Estados Unidos	USA	AMN	Alto	Sí	No
Francia	FRA	EAC	Alto	Sí	Sí
Guatemala	GTM	ALC	Medio alto	No	Sí

Países CIAT	Código	Región	Nivel de Ingreso	Miembro OCDE	Integración con aduanas
Guyana	GUY	ALC	Medio alto	No	Sí
Honduras	HND	ALC	Medio bajo	No	No
India	IND	ASU	Medio bajo	No	Sí
Italia	ITA	EAC	Alto	Sí	No
Jamaica	JAM	ALC	Medio alto	No	No
Kenia	KEN	ASS	Medio bajo	No	Sí
Marruecos	MAR	MNA	Medio bajo	No	No
México	MEX	ALC	Medio alto	Sí	Sí
Nicaragua	NIC	ALC	Medio bajo	No	No
Nigeria	NGA	ASS	Medio bajo	No	No
Países Bajos	NLD	EAC	Alto	Sí	No
Panamá	PAN	ALC	Alto	No	No
Paraguay	PRY	ALC	Medio alto	No	No
Perú	PER	ALC	Medio alto	No	Sí
Portugal	PRT	EAC	Alto	Sí	Sí
Rep. Dominicana	DOM	ALC	Medio alto	No	No
Surinam	SUR	ALC	Medio alto	No	Sí
Trinidad y Tobago	TTO	ALC	Alto	No	No
Uruguay	URY	ALC	Alto	No	No

2. Ingresos administrados y recursos financieros

Comenzando con el bloque de ingresos administrados y recursos financieros, debe señalarse, en primer lugar, que existe una amplia diversidad entre las distintas administraciones tributarias en materia de los ingresos fiscales sobre los que tienen responsabilidad directa, tanto respecto a su nivel como a su estructura relativa. Del mismo modo, también existe una elevada heterogeneidad en cuanto a los recursos financieros de que disponen para llevar a cabo sus tareas y funciones. A partir de la relación entre ambos conceptos es posible contar con una idea aproximada del costo implícito de la recaudación tributaria, aunque siendo conscientes de que suele estar influido por cuestiones inherentes a cada país, lo que exige tomar con cautela las comparaciones. A continuación, hecha esta salvedad, se analizan estas dimensiones a partir de los resultados de la encuesta ISORA 2022, con el objetivo de identificar los hechos estilizados más significativos.

2.1 Instrumentos bajo responsabilidad de las AT

Según se desprende de la encuesta ISORA 2022, existe una gran variedad entre países respecto a la cantidad y al tipo de instrumentos fiscales que gestionan sus respectivas administraciones tributarias⁵ (Cuadro 3). Entre ellos, destaca el Impuesto sobre la Renta (ISR), tanto el que recae sobre las personas físicas como sobre las empresas, presente en casi la totalidad de países: 90,8% y 92,0%, respectivamente⁶. El Impuesto al Valor Agregado (IVA) también es un elemento de recaudación ampliamente difundido (82,2% de los casos). Con una presencia también mayoritaria, pero menor a los anteriores, se encuentran los impuestos selectivos al consumo, 58% en los países ISORA, y, al contrario de lo que sucede con el IVA, son más comunes en países de renta baja (66,7%) que en los de renta alta (55,6%).

En cuanto a otros instrumentos complementarios a los impuestos internos tradicionales, la heterogeneidad es mayor, tanto entre regiones como entre niveles de ingreso. Así, en el caso de las contribuciones a la seguridad social, su administración por parte de las AT es más limitada (27,6% de los participantes en ISORA) y con una presencia mayoritaria sólo en Europa y Asia Central y América del Norte y más importante en jurisdicciones de ingreso medio alto (39,2%) y alto (33,3%).

⁵ Como se indicaba, los datos recogidos en 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.

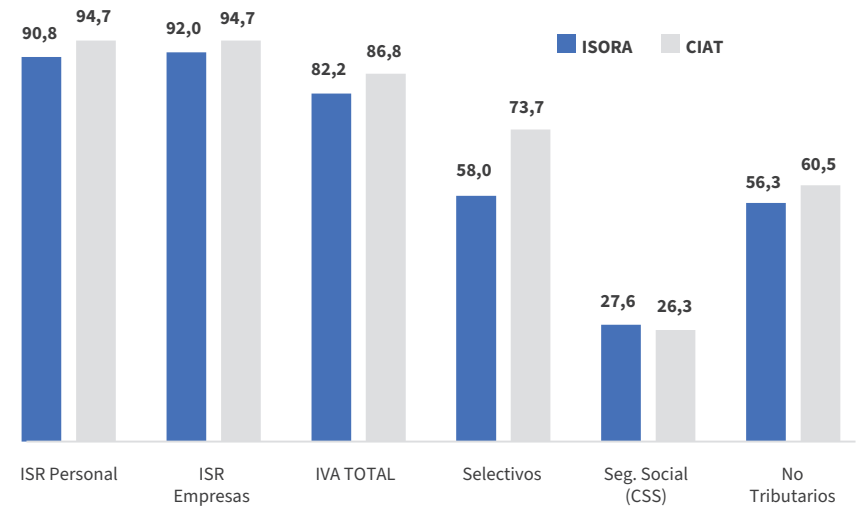
⁶ Estas cifras y otras similares a lo largo del documento deben interpretarse como la cantidad de países sobre el total con respuesta afirmativa. Para el resto, la respuesta puede ser negativa o no disponible.

A nivel agregado, los valores medios para los países miembros del CIAT no se diferencian sensiblemente de los promedios globales de ISORA (Gráfico 2): amplia difusión del ISR de personas físicas y empresas (94,7% de los casos), del IVA (86,8%) y, en menor medida, de los impuestos selectivos (73,7%). Comparado con el grupo de países miembros de la OCDE, se observan ciertas diferencias: menor frecuencia de selectivos en el caso de la OCDE (68,4%) y mayor de IVA (97,4%) y contribuciones sociales (36,8%) (Cuadro 3).

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 2021

Grupos de Países	ISR Personal	ISR Empresas	IVA Total	Selectivos	Seg. Social (CSS)	No Tributarios
ISORA	90,8	92,0	82,2	58,0	27,6	56,3
Asia Oriental y Pacífico	87,9	90,9	69,7	33,3	6,1	45,5
Europa y Asia Central	96,0	96,0	96,0	62,0	60,0	70,0
Asia del Sur	75,0	75,0	62,5	50,0	25,0	12,5
África Sub-Sahariana	92,5	92,5	85,0	62,5	10,0	60,0
América Latina y el Caribe	93,9	93,9	84,8	75,8	21,2	60,6
América del Norte	66,7	66,7	33,3	66,7	66,7	33,3
Medio Oriente y Norte de África	71,4	85,7	57,1	42,9	14,3	28,6
Ingreso Bajo	85,7	85,7	81,0	66,7	4,8	61,9
Ingreso Medio-Bajo	86,4	88,6	79,5	56,8	18,2	38,6
Ingreso Medio-Alto	96,1	94,1	84,3	62,7	39,2	60,8
Ingreso Alto	90,7	94,4	87,0	55,6	33,3	64,8
Miembros CIAT	94,7	94,7	86,8	73,7	26,3	60,5
No Miembros CIAT	89,7	91,2	80,9	53,7	27,9	55,1
Miembros OCDE	100,0	100,0	97,4	68,4	36,8	63,2
No Miembros OCDE	88,2	89,7	77,9	55,1	25,0	54,4

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 2021



A nivel individual de los países miembros del CIAT, aunque existe una amplia diversidad de situaciones, también se observan ciertas regularidades. Así, por ejemplo, la administración del ISR (personas y empresas) y el IVA (cuando existe) es muy generalizada, mientras que los impuestos selectivos también son muy frecuentes y, en los casos donde no se aplican o no bajo 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 impuestos que gravan distintas manifestaciones de la propiedad (inmuebles, riqueza, herencias y legados) son más escasos entre los países del CIAT. Otro elemento de heterogeneidad radica en la administración de las contribuciones a la seguridad social y otros ingresos no tributarios.

2.2 Magnitud de los ingresos administrados

Estas diferencias en cuanto a los instrumentos fiscales administrados por las distintas AT, junto a la diversidad en el diseño de los tributos y en las bases imponibles, tiene como resultado que también exista una alta heterogeneidad en el volumen de recaudación, como se refleja en el Cuadro 5. En particular, el Ingreso Total Neto (ITN) gestionado por las AT alcanzó en 2021 un valor medio de 17,6% del PIB para los países de ISORA, con una amplia variabilidad, desde el 1% en Brunei hasta el 45,9% en Dinamarca, y con promedios por grupos de países que resultan claramente crecientes con el nivel de ingreso, desde un 10,8% del PIB para los países de ingreso bajo hasta un 22,1% en los de ingreso alto⁷. El promedio simple para los países miembros del CIAT (17,2% del PIB; 0,6 puntos más que en ISORA 2020⁸) resulta ligeramente inferior a la media global y a la de los países de renta media alta (17,7% del PIB), aunque se ubica por encima del promedio de ALC (16% del PIB).

Otro indicador que permite observar las brechas existentes entre los países es el ITN per cápita (en dólares). El promedio para ISORA fue de US\$ 3.875 por habitante, superior al del CIAT (US\$ 3.266; US\$ 505 más que en 2019) y más del doble de la media de ALC (US\$ 1.441). También este indicador refleja una clara tendencia creciente con el nivel de ingreso: apenas 85 dólares para los países de ingreso bajo, US\$ 354 para los de ingreso medio bajo, US\$ 1.325 para los de ingreso medio alto y US\$ 9.359 para los de ingreso alto.

Por el contrario, las diferencias son mucho menores cuando se considera el ITN en relación con el Ingreso Total del Gobierno. La media global de ISORA es 58,9%, con cifras levemente superiores para los promedios del CIAT y de ALC (62,2% y 60,5% del total, respectivamente). Además, este indicador no muestra ninguna pauta clara respecto al nivel de ingreso de los países, ubicándose todos los promedios en torno a la media global (Gráfico 3).

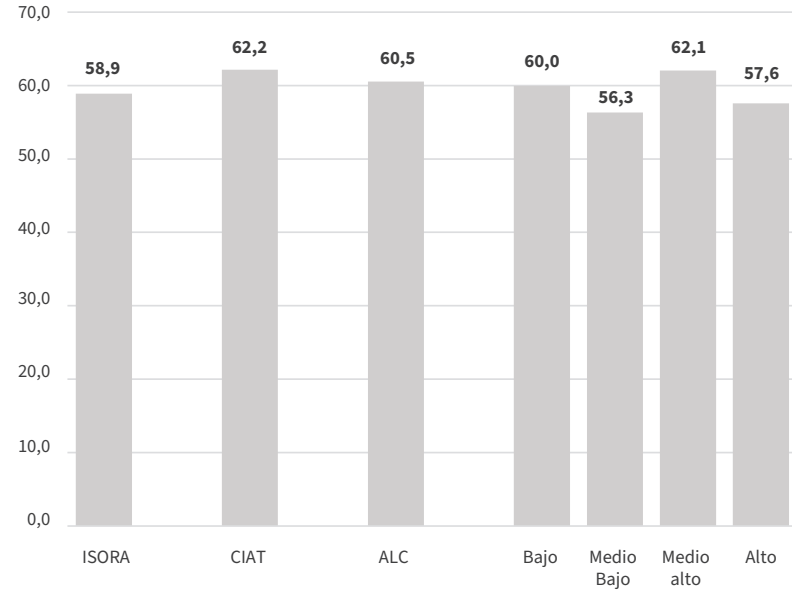
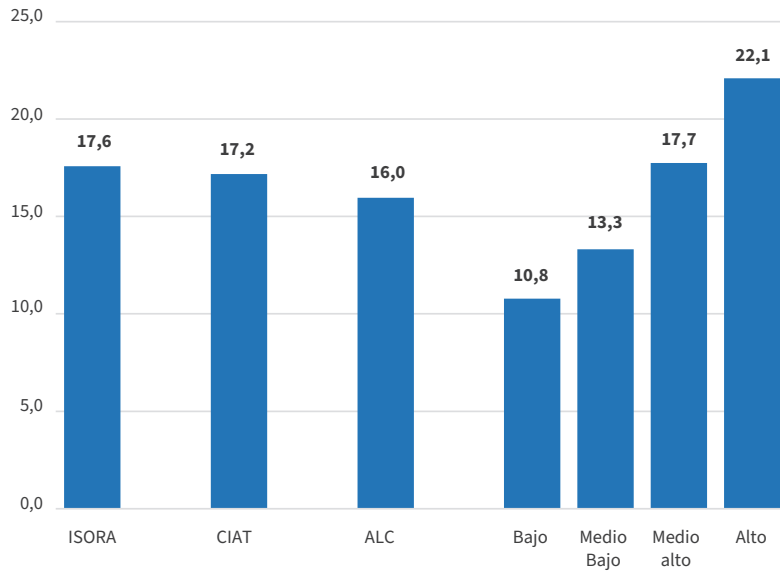
Cuadro 5: Ingreso Total Neto (ITN). Mediciones alternativas (en porcentajes del PIB, en dólares per cápita y en porcentajes del Ingreso Total del Gobierno). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021

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	17,6	3.875	58,9
Miembros CIAT	17,2	3.266	62,2
América Latina y el Caribe	16,0	1.441	60,5
Ingreso Bajo	10,8	85	60,0
Ingreso Medio-Bajo	13,3	354	56,3
Ingreso Medio-Alto	17,7	1.325	62,1
Ingreso Alto	22,1	9.359	57,6

⁷ Es importante reiterar que se trata de los ingresos fiscales administrados por las AT. Para el total de ingresos puede consultarse la Base de datos de recaudación BID-CIAT (<https://www.ciat.org/base-de-datos-de-recaudacion-bid-ciat/>). Por otro lado, también resulta necesario aclarar que todas las estadísticas incluidas en la encuesta ISORA y procesadas en este documento corresponden al año fiscal 2021, que, en algunos casos, podría no coincidir con el año natural correspondiente, como sucede en varios países del CIAT.

⁸ No obstante, las comparaciones en el tiempo hay que tomarlas con cautela, dado que el grupo de países varía entre las encuestas ISORA, según el año. Además, en los promedios mostrados en este trabajo se han eliminado, en algunos casos, valores extremos que desvirtuaban los resultados.

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 2021



El análisis por países del CIAT muestra diferencias notables entre ellos para los tres indicadores considerados. En particular, en porcentajes del PIB van desde un valor mínimo en Nigeria (5,6%), con valores también muy por debajo del promedio de CIAT en India (8%), Bermudas (8,2%) o Paraguay (8,5%), y un valor máximo en Países Bajos (33,9%), con varios países también ubicados claramente por encima del promedio, entre ellos, Francia (26,9%), Surinam (26,2%), Italia (24,4%) o Portugal (23,8%). En términos per cápita sobresalen, como era de esperar, los países de mayor nivel de ingreso

(Países Bajos, Francia, Canadá, Bermudas, Estados Unidos, Italia, Portugal o España), con cifras anuales superiores a los 5.000 dólares por habitante. En el otro extremo se encuentran Nigeria, India, Angola, Nicaragua y Honduras, con valores inferiores a los US\$ 500. Por último, en porcentajes del Ingreso Total del Gobierno, mientras en Surinam, Guatemala, Perú y Guayana, el ITN representa más del 85%, en Ecuador, Angola o la India es inferior al 40% (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 2021

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)	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	9,4	193	38,3	Guyana	15,2	1.521	85,3
Argentina	22,6	2.406	67,5	Honduras	15,3	423	60,4
Aruba	n.d.	n.d.	n.d.	India	8,0	181	39,6
Barbados	17,5	3.008	57,5	Italia	24,4	8.738	51,0
Belice	9,5	594	42,5	Jamaica	21,9	1.133	67,4
Bermudas	8,2	9.193	n.d.	Kenia	13,1	271	77,3
Bolivia	n.d.	n.d.	n.d.	Marruecos	16,8	649	69,6
Brasil	19,5	1.503	63,5	México	16,8	1.688	70,8
Canadá	19,4	10.175	47,8	Nicaragua	13,3	275	46,5
Chile	18,4	2.986	70,7	Nigeria	3,6	75	50,1
Colombia	13	817	48	Países Bajos	33,9	19.554	76,9
Costa Rica	12,0	1.509	76,3	Panamá	n.d.	n.d.	n.d.
Cuba	44,9	n.d.	n.d.	Paraguay	8,5	508	45,6
Ecuador	12,1	719	35,4	Perú	18,5	1.224	87,0
El Salvador	19,0	886	73,6	Portugal	23,8	5.848	53,3
España	18,5	5.572	42,4	Rep. Dominicana	13,6	1.151	87,1
Estados Unidos	12,9	9.050	41,5	Surinam	26,2	1.380	100,0
Francia	26,9	11.757	51,2	Trinidad y Tobago	15,5	2.489	71,0
Guatemala	12	587	94	Uruguay	16,7	2.990	61,2

2.3 Estructura relativa de los ingresos administrados

En cuanto a la composición del Ingreso Total Neto, el ISR es el instrumento que más recauda, 41,3% del total para el conjunto de países de ISORA, dividido prácticamente a partes iguales entre ISR empresas e ISR personas físicas. A continuación, figura el IVA neto total (interno e importaciones⁹), que, en promedio para el total de ISORA, supone el 30,1% del ITN. El resto de los ingresos se compone, de otros impuestos (selectivos, sobre patrimonio y aduaneros, entre otros), con un aporte promedio del 18,5%; de contribuciones sociales (6,8% para el promedio ISORA); y de los ingresos no tributarios (3,4%) (Cuadro 7).

Para los países miembros del CIAT, el aporte relativo de los principales instrumentos de recaudación es similar a los registrados para el conjunto de países en ISORA, con una leve diferencia en lo que respecta al ISR, que representa el 41,0% del ITN, pero con una mayor relevancia relativa del ISR empresas (23,3%) que el ISR personas físicas (17,8%). Este sesgo a favor del ISR empresas es aún mayor en ALC, donde el peso del ISR personal es aún menor (14,7%), aunque con un aumento respecto a la anterior edición de ISORA (13,1%). También son inferiores las contribuciones a la seguridad social (3%), lo que se compensa con pesos más elevados del IVA (35%) y del resto de impuestos (20,3%).

Por niveles de ingreso, el ISR Personal tiene una relevancia mucho más significativa en los países de ingreso alto (25,1%); y lo contrario sucede con el ISR de Empresas (17,7% frente a un 29% en los países de ingreso medio

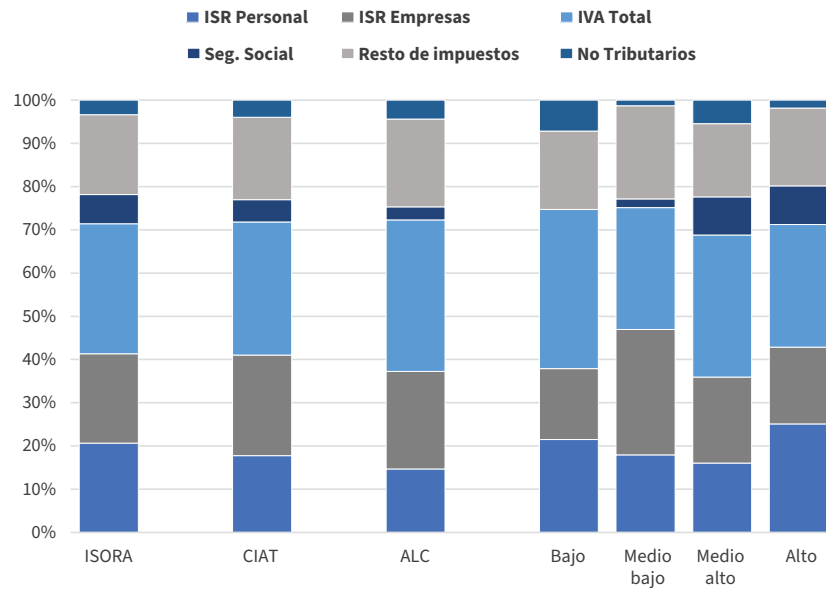
bajo). Por el contrario, el IVA, aunque aporta una parte considerable del ITN en todos los grupos de países (entre 28,2% y 36,9%), tiene bastante menos peso en los países de mayor ingreso que en los de menor renta. Por su parte, la contribución relativa de las contribuciones sociales solo es realmente significativa en los países de ingreso medio alto y alto (8,8% y 8,9%, respectivamente). Por el contrario, los ingresos no tributarios sólo son relativamente importantes entre los países de ingreso bajo (7,1%) y, en menor medida, medio alto (5,4%) (Gráfico 4).

Cuadro 7: Estructura relativa de ingresos administrados por la AT (en porcentajes del ITN). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021

Grupos de Países	ISR Personal	ISR Empresas	IVA Total	Seg. Social	Resto de Impuestos	No Tributarios
ISORA	20,7	20,6	30,1	6,8	18,5	3,4
Miembros CIAT	17,8	23,3	30,8	5,2	19,0	4,0
América Latina y el Caribe	14,7	22,6	35,0	3,0	20,3	4,4
Ingreso Bajo	21,5	16,4	36,9	0,0	18,1	7,1
Ingreso Medio-Bajo	17,9	29,0	28,2	2,0	21,6	1,3
Ingreso Medio-Alto	16,0	19,9	32,8	8,8	16,9	5,4
Ingreso Alto	25,1	17,7	28,4	8,9	18,0	1,8

⁹ 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 2021



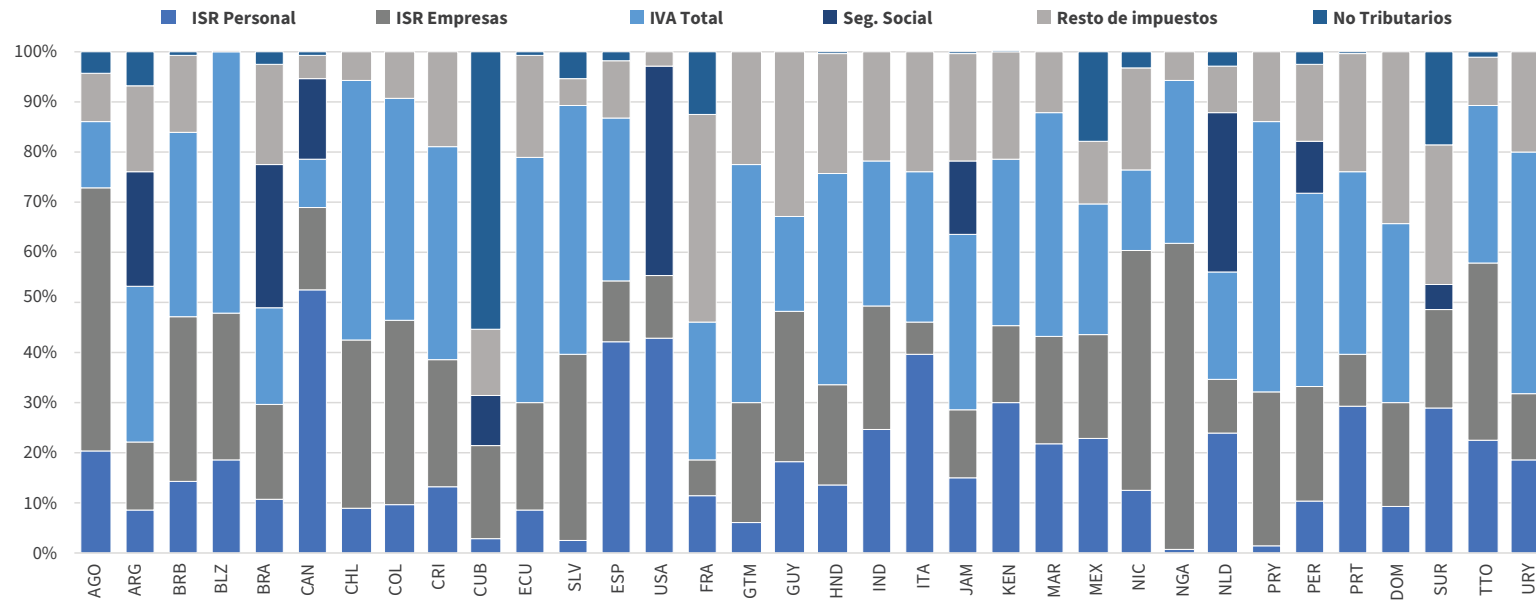
En los países miembros del CIAT el IVA ocupa un lugar protagonista, particularmente en varios de ALC, como Paraguay (54%), Belice (51,9%), Chile (51,6%), El Salvador (49,6%), Ecuador (49) o Guatemala (48%), y, fuera de esta región, también en Marruecos (44,4%) (Cuadro 8). En los países más desarrollados el principal instrumento es el ISR personal, como en Canadá (52,7%), Estados Unidos (43,1%), España (42,3%) e Italia (39,8%), entre otros, aunque también cabe subrayar el caso de Kenia (30%). El ISR de empresas también ocupa un lugar importante en un amplio conjunto de países, especialmente en los de ALC (por la conocida debilidad del ISR Personal y, en algunos casos, del IVA), así como en otros de África, como Nigeria (61%) y Angola (52%). Por el contrario, su peso es mucho menor en los países de mayor nivel de ingreso, como Francia, Portugal o Países Bajos (Gráfico 5). La magnitud relativa de las contribuciones sociales sólo es relevante en los pocos países con AT integradas (por ejemplo, en Argentina, Brasil, Estados Unidos o Países Bajos). Finalmente, los ingresos no tributarios adquieren un peso significativo en casos puntuales, como el de Cuba (55,3%), Surinam (18,4%), México (17,7%) o Francia (12,6%).

Cuadro 8: Estructura relativa de ingresos administrados por la AT (en porcentajes del ITN). Países miembros del CIAT. Año 2021

Grupos de Países	ISR Personal	ISR Empresas	IVA Total	Seg. Social (CSS)	Resto de Impuestos	No Tributarios
Angola	20,4	52	13,0	0,0	9,9	4,2
Argentina	8,7	14	31,0	22,7	17,0	6,9
Aruba	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Barbados	14,4	33	36,8	0,0	15,4	0,6
Belice	18,8	29	51,9	0,0	0,1	0,0
Bermudas	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Bolivia	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Brasil	10,8	19	19,2	28,5	19,9	2,7
Canadá	52,7	16	9,8	16,1	4,5	0,8
Chile	9,2	33	51,6	0,0	5,8	0,0
Colombia	10	37	44	0	9	0
Costa Rica	13,2	26	42,2	0,0	19,1	0,0
Cuba	3,0	19	0,0	9,9	13,1	55,3
Ecuador	8,9	21	49,0	0,0	20,3	0,6
El Salvador	2,7	37	49,6	0,0	5,1	5,5
España	42,3	12	32,5	0,0	11,5	1,9
Estados Unidos	43,1	12	0,0	42,0	2,8	0,0
Francia	11,7	7	27,7	0,0	41,1	12,6
Guatemala	6	24	48	0	22	0

Grupos de Países	ISR Personal	ISR Empresas	IVA Total	Seg. Social (CSS)	Resto de Impuestos	No Tributarios
Guyana	18,4	30	19,0	0,0	32,7	0,0
Honduras	13,8	20	42,1	0,0	23,7	0,5
India	24,9	24	29,1	0,0	21,7	0,0
Italia	39,8	6	29,9	0,0	24,0	0,0
Jamaica	15,1	14	34,7	14,8	21,3	0,4
Kenia	30,0	15	33,1	0,0	21,5	0,1
Marruecos	21,7	22	44,4	0,0	12,2	0,0
México	23,0	21	25,9	0,0	12,6	17,7
Nicaragua	12,6	48	16,0	0,0	20,4	3,3
Nigeria	1,0	61	32,4	0,0	5,8	0,0
Países Bajos	24,1	10	21,6	31,7	9,1	3,0
Panamá	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Paraguay	1,5	31	54,0	0,0	13,8	0,0
Perú	10,6	23	38,5	10,3	15,5	2,4
Portugal	29,3	10	36,2	0,0	23,6	0,5
Rep. Dominicana	9,4	21	35,7	0,0	34,3	0,0
Surinam	29,2	19	0,0	4,9	28,1	18,4
Trinidad y Tobago	22,5	35	31,5	0,0	9,5	1,1
Uruguay	18,7	13	48,1	0,0	19,9	0,0

Gráfico 5: Estructura relativa de los ingresos administrados por la AT (en porcentajes del ITN). Países miembros del CIAT. Año 2021



2.4 Presupuesto disponible y costo de recaudación

El presupuesto del que disponen las AT participantes en ISORA asciende en promedio al 0,214% del PIB, distribuido en un componente operativo o corriente (0,193% del PIB y 90,4% del total) y otro de capital (0,021% del PIB y 9,6% del total). Los países del CIAT, en promedio, cuentan con un presupuesto menor (0,153% del PIB), tanto respecto al conjunto de ISORA como a ALC (0,2% del PIB), que, a su vez, es ligeramente inferior a la media global. Por niveles de renta, el presupuesto total es más elevado a medida que aumenta el nivel de ingreso de los países (0,14% para los de ingreso bajo frente a 0,229% para los de ingreso alto), aunque son los de ingreso medio alto los que muestran mayores cifras en gasto de capital (0,029%) (Cuadro 9).

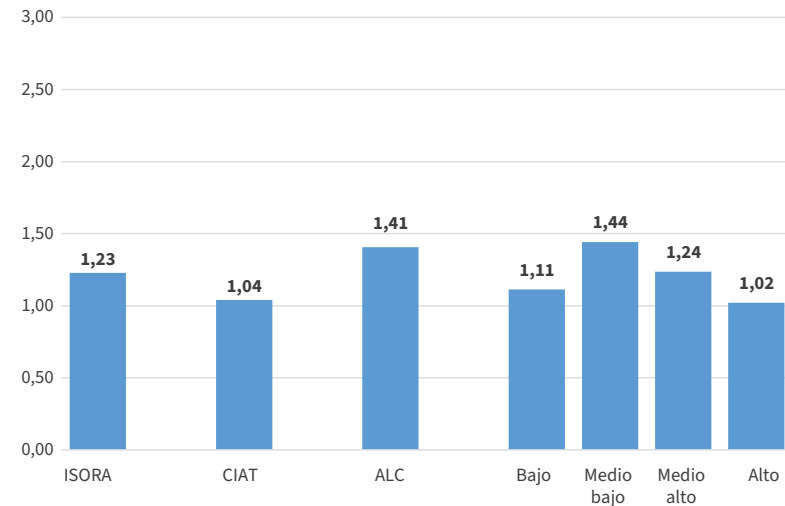
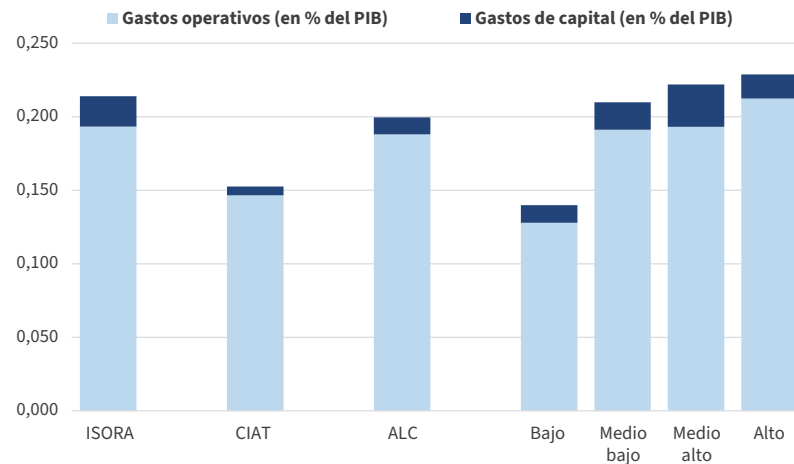
Por otro lado, atendiendo a la composición interna del presupuesto, el gasto en salarios es el principal componente de la parte operativa, con una media global de 67,8%, que es algo superior para el grupo de países del CIAT (68,6%) e inferior en ALC (65,5%). Por nivel de renta no se advierte una tendencia clara, aunque estos porcentajes resulten algo mayores en los extremos (países de ingreso alto e ingreso bajo). En cambio, los gastos en tecnologías de la información y las comunicaciones (TIC) suponen un porcentaje pequeño de los gastos corrientes totales (8,9% para ISORA; 9,4% para CIAT; 7,3% para ALC), con una clara tendencia creciente conforme se alcanzan mayores niveles de renta (4,7% para ingreso bajo y medio bajo, 7,8% para los de ingreso medio alto y 11,5% para los de Ingreso Alto).

El cociente entre los ingresos recaudados y el presupuesto se puede interpretar como el “costo de recaudación” de la administración tributaria. Aunque como todo indicador sintético tiene limitaciones y no debe identificarse directamente como una medida de la eficiencia de las AT, brinda una orientación aproximada del rendimiento efectivo de los recursos financieros disponibles (Díaz de Sarralde Miguez, 2018). Para el conjunto de países de ISORA, ese cociente es 1,23; es decir, la recaudación de cien unidades monetarias tiene un costo promedio de 1,23. Este costo es menor para los países del CIAT (1,04) y algo mayor para ALC (1,41), siendo, además, claramente decreciente con el nivel de renta, excepto en los de ingreso bajo: un 1,11% para estos, 1,44% en los de ingreso medio bajo, 1,24% en los de ingreso medio alto y 1,02% 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 2021

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	0,193	0,021	1,23	67,8	8,9
Miembros CIAT	0,147	0,006	1,04	68,6	9,4
América Latina y el Caribe	0,188	0,012	1,41	65,5	7,3
Ingreso Bajo	0,128	0,012	1,11	74,3	4,7
Ingreso Medio-Bajo	0,191	0,019	1,44	66,4	4,7
Ingreso Medio-Alto	0,193	0,029	1,24	64,3	7,8
Ingreso Alto	0,212	0,016	1,02	70,2	11,5

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 2021



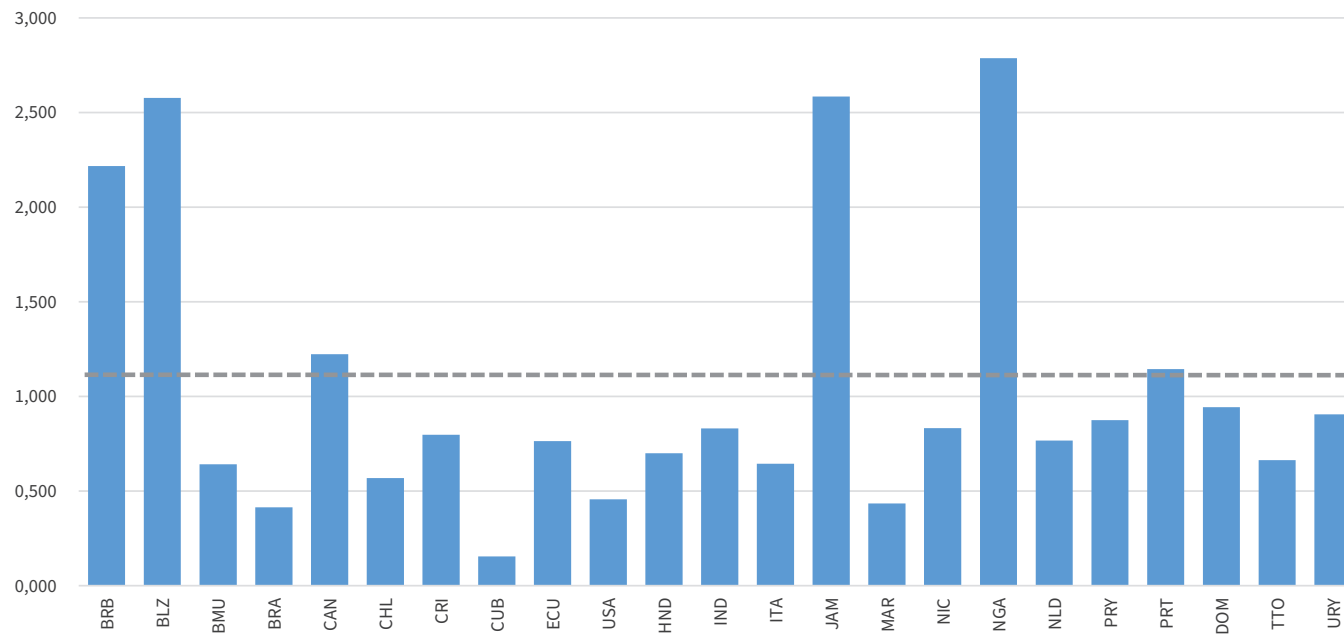
En el caso particular de los países del CIAT, en cuanto al tamaño del presupuesto sobresalen algunos países del Caribe (Barbados y Jamaica, con el 0,387% y el 0,565% del PIB, respectivamente), frente a otros donde es alrededor de la décima parte (Bermudas, Estados Unidos o India), a los que se suman Marruecos, Paraguay, Brasil, Ecuador y Costa Rica, con valores por debajo de 0,1% del PIB (Cuadro 10). La amplia dispersión se repite respecto a la participación de los salarios en los gastos operativos/corrientes (desde el 37,7% de Bolivia hasta el 93,3% de Honduras), así como la de los gastos en

TIC (desde no llegar al 1% en República Dominicana y Cuba hasta equivaler a más del 24% en Países Bajos y Estados Unidos). Por último, en cuanto al costo de la recaudación, Barbados, Belice, Jamaica y Nigeria son los cuatro países en los que este indicador supera los 2 puntos, muy por encima de los promedios globales y regionales; en el otro extremo, Cuba, Brasil, Marruecos y Estados Unidos no llegan al medio punto (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 2021

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	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Argentina	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Aruba	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Barbados	0,377	0,010	2,217	61,472	9,763
Belice	0,235	0,011	2,577	76,871	1,331
Bermudas	0,049	0,004	0,642	66,772	3,605
Bolivia	0,192	0,001	n.d.	37,666	7,189
Brasil	0,080	0,000	0,413	67,230	20,690
Canadá	0,234	0,004	1,224	76,602	17,633
Chile	0,100	0,005	0,568	83,820	13,551
Colombia	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Costa Rica	0,095	0,001	0,797	55,662	5,794
Cuba	0,068	0,001	0,154	70,121	0,545
Ecuador	0,091	0,001	0,764	78,702	11,475
El Salvador	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
España	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Estados Unidos	0,055	0,004	0,456	72,974	24,677
Francia	0,139	n.d.	n.d.	87,737	5,840
Guatemala	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Guyana	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Honduras	0,097	0,010	0,699	93,264	10,624
India	0,063	0,004	0,831	66,685	8,290
Italia	0,152	0,006	0,644	56,375	11,609
Jamaica	0,552	0,013	2,585	59,108	4,919
Kenia	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Marruecos	0,068	0,005	0,434	82,252	10,167
México	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Nicaragua	0,107	0,004	0,833	79,614	10,412
Nigeria	0,096	0,006	2,787	61,367	3,389
Países Bajos	0,255	0,005	0,767	72,127	24,837
Panamá	0,022	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Paraguay	0,056	0,019	0,875	55,558	n.d.
Perú	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Portugal	0,252	0,020	1,144	78,481	6,800
Rep. Dominicana	0,126	0,002	0,943	40,162	0,411
Surinam	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Trinidad y Tobago	0,103	n.d.	0,663	54,452	n.d.
Uruguay	0,149	0,002	0,905	79,341	3,015

Gráfico 7: Costo de recaudación de las AT (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2021



Nota: para los países con datos disponibles.

3. Características del personal empleado

Para desarrollar su tarea las AT, además de los recursos financieros y tecnológicos, disponen de recursos humanos. La encuesta ISORA brinda una valiosa información acerca de diversos aspectos en este ámbito, que, de nuevo, permiten realizar comparaciones entre países y observar algunos hechos estilizados.

3.1 Tamaño de la dotación de personal

A finales del año fiscal 2021 el total de jurisdicciones participantes en ISORA acumularon una plantilla de personal de cerca de 2 millones de trabajadores (en su equivalencia de tiempo completo -ETC¹⁰). De ellos, 457 mil pertenecen a los países miembros del CIAT (23,1% del total) y algo más de 97 mil a los países de ALC (4,9% del total) (Cuadro 11). El grueso de estos trabajadores está concentrado en los países de ingreso medio alto (46,5%) y alto (36.9%), que en conjunto suponen el 83,4% del total.

Con relación a la población, el promedio para el conjunto de países de ISORA se encuentra cerca de 5 mil habitantes por cada trabajador ETC (unos

1000 menos que en la edición anterior de ISORA), similar al de los países del CIAT (4.920) y superior al de ALC (3.583). Por nivel de renta, la cantidad de población por cada trabajador es muy elevada, en promedio, en los países de ingreso bajo (15.466 habitantes), disminuyendo rápidamente a medida que aumenta el nivel de ingreso, hasta llegar a una media de 1.582 habitantes por trabajador ETC para el grupo de ingreso alto, es decir, una décima parte que en los de ingreso bajo. Un resultado similar se observa respecto a la proporción de la fuerza laboral por cada trabajador ETC: un promedio global de 2.149 habitantes de la población activa (unos 400 menos que en la anterior edición de ISORA), una media similar para los países del CIAT (2.182) y medias decrecientes con el nivel de renta, de 5.704 en los de ingreso bajo hasta 851 en los de ingreso alto.

El tamaño del personal en relación a la cantidad de contribuyentes muestra un panorama diferente, más allá de los promedios generales. Con cifras lógicamente mayores para el ISR Personal que para el ISR de Empresas o el IVA, las medias para los países del CIAT son notablemente

¹⁰ 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.

superiores al promedio global de ISORA en todos los casos y también a las que se reflejaban en la edición anterior de la encuesta: 1.003 en CIAT y 653 contribuyentes en ISORA en el IRP; 100 y 86, respectivamente, en el IRE; y 195 y 91 en el IVA, respectivamente. Por niveles de renta, el número promedio de contribuyentes por cada trabajador ETC aumenta claramente conforme lo hace el nivel de ingreso, pasando de 127 a 924 en el IRP, de 34 a 115 en el IRE, y de 13 a 124 en el IVA (Gráfico 8).

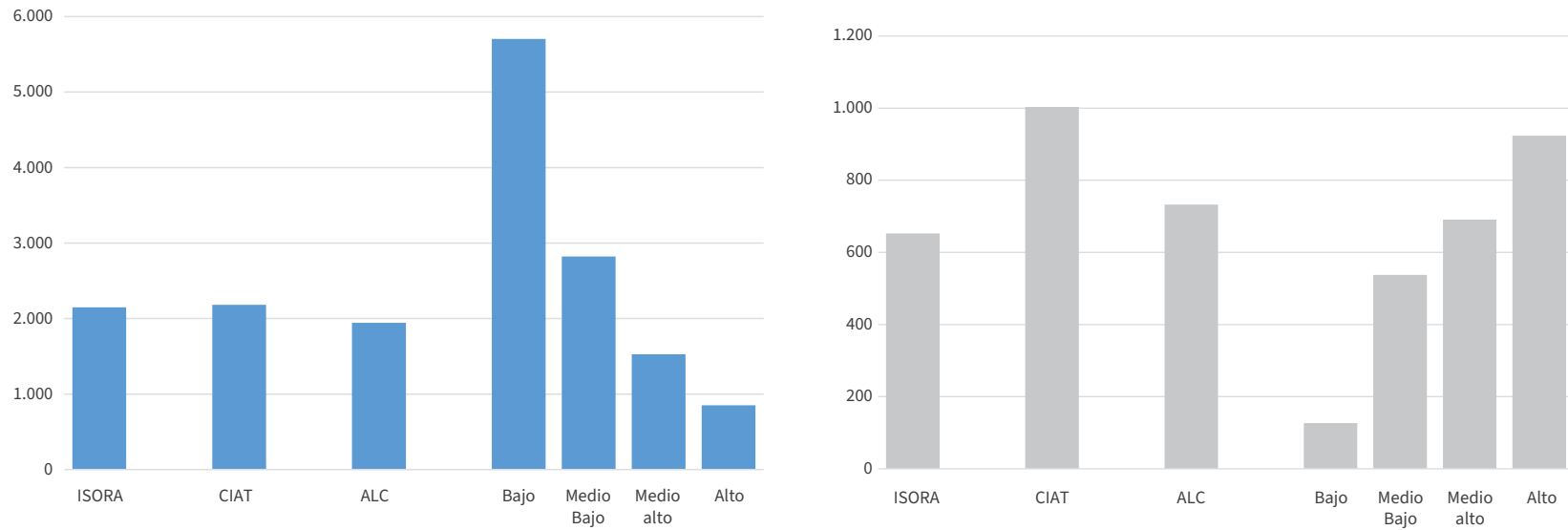
Como se señaló en otras ediciones de este Panorama, dentro de las múltiples causas detrás de estas diferencias influyen circunstancias demográficas (mayor crecimiento de la población en los países de menores ingresos) y económicas (menor ingreso per cápita en estos últimos, mayor informalidad, debilidad de los impuestos directos y dependencia de un reducido número de grandes contribuyentes) (Díaz de Sarralde Miguez, 2019).

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 2021

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	1.976.409	5.062	2.149	653	86	91
Miembros CIAT	457.057	4.920	2.182	1.003	100	195
América Latina y el Caribe	97.497	3.583	1.945	733	89	157
Ingreso Bajo	31.615	15.466	5.704	127	34	13
Ingreso Medio-bajo	297.507	7.313	2.821	537	61	56
Ingreso Medio-alto	918.236	3.314	1.529	691	97	108
Ingreso Alto	728.988	1.582	851	924	115	124

Nota: la suma por nivel de ingreso no coincide con el total porque hay países no clasificados

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 2021



Respecto a los países del CIAT, existe una gran heterogeneidad también en este ámbito del personal empleado. No sólo en el tamaño absoluto de la plantilla, sino también en términos relativos, con países que se ubican muy por encima de los promedios globales o regionales. Incluso considerando el

número de contribuyentes por empleado ETC, las cifras son muy elevadas en países miembros del CIAT tan distintos como México, Brasil, Kenia, Uruguay, Italia o Chile.

Cuadro 12: Cantidad de personal empleado (ETC) y ponderaciones por variables de referencia (población/contribuyentes). Países miembros del CIAT. Año 2021

Países CIAT	Personal empleado (ETC)	Población Total/ ETC	Población Activa / ETC	Contribuy. IRP / ETC	Contribuy. IRE / ETC	Contribuy. IRE / ETC
Angola	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.
Argentina	14.600	3.138	1.452	243	33	126
Aruba	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.
Barbados	329	855	430	512	38	25
Belice	231	1.732	799	926	134	25
Bermudas	32	1.996	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.
Bolivia	1.768	6.832	3.204	25	28	34
Brasil	13.473	15.908	7.826	2.644	n.a.	n.a.
Canadá	43.324	883	484	785	65	94
Chile	4.956	3.933	1.832	2.238	474	373
Colombia	6.838	7.534	3.800	654	204	230
Costa Rica	905	5.695	2.794	451	421	582
Cuba	5.074	2.218	994	64	1	n.a.
Ecuador	3.090	5.760	2.800	305	65	507
El Salvador	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.
España	20.636	2.298	1.133	1.230	104	356
Estados Unidos	78.661	4.219	2.112	n.a.	n.a.	n.a.
Francia	44.346	1.528	705	1.166	66	196
Guatemala	2.912	5.876	2.281	453	52	516

Países CIAT	Personal empleado (ETC)	Población Total/ ETC	Población Activa / ETC	Contribuy. IRP / ETC	Contribuy. IRE / ETC	Contribuy. IRE / ETC
Guyana	569	1.414	504	688	12	8
Honduras	1.182	8.696	3.746	242	77	183
India	92.745	15.177	5.474	1.102	17	138
Italia	30.735	1.923	816	2.542	75	292
Jamaica	2.252	1.256	673	87	10	5
Kenia	4.652	11.394	5.184	2.982	165	51
Marruecos	4.837	7.665	2.540	n.a.	n.a.	n.a.
México	23.584	5.373	2.417	3.776	124	359
Nicaragua	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.
Nigeria	10.601	20.130	6.662	12	41	50
Países Bajos	20.365	861	474	637	52	171
Panamá	1.957	2.223	1.055	n.a.	n.a.	n.a.
Paraguay	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.
Perú	7.374	4.572	2.423	1.224	228	230
Portugal	9.428	1.095	549	1.097	57	185
Rep. Dominicana	3.309	3.360	1.542	85	82	125
Surinam	298	2.057	824	219	28	n.a.
Trinidad y Tobago	793	1.924	843	123	7	3
Uruguay	1.201	2.853	1.447	2.581	127	199

3.2 Dinámica del personal empleado

En cuanto a la dinámica reciente del personal ETC en las AT, el saldo anual para el año fiscal 2021 fue negativo (-2.074 trabajadores ETC) en el conjunto de países ISORA, así como en los países del CIAT y en los de ALC (-3.110 y -1.277, respectivamente). Sin embargo, cuando se observa por niveles de ingreso, se comprueba que, en realidad, dicho saldo negativo para el conjunto de ISORA obedece solo a la fuerte caída en los países de ingreso medio alto (-10.508), pues en el resto dicho saldo es positivo. En el grupo de ingreso bajo se incorporaron 910 empleados, en el de ingreso medio bajo 2.380 y en el de ingreso alto 5128. En realidad, 64 participantes de ISORA (12 de las cuales son miembros del CIAT) registraron un saldo positivo durante 2021 (el 36,8% del total¹¹), siendo esta proporción relativamente menor a medida que aumenta el nivel de ingreso. Asimismo, esa proporción también es menor para los países CIAT y los de ALC (Cuadro 13).

Por su parte, la tasa de ingreso de ETC promedio para ISORA (8,0%) fue superior a la de egreso o salida de empleados ETC (2,7%). Entre los países del CIAT y de ALC las tasas de ingreso son menores que el promedio general, mientras que las de egreso son similares. Por niveles de ingreso no se observa ningún patrón claro (Gráfico 9).

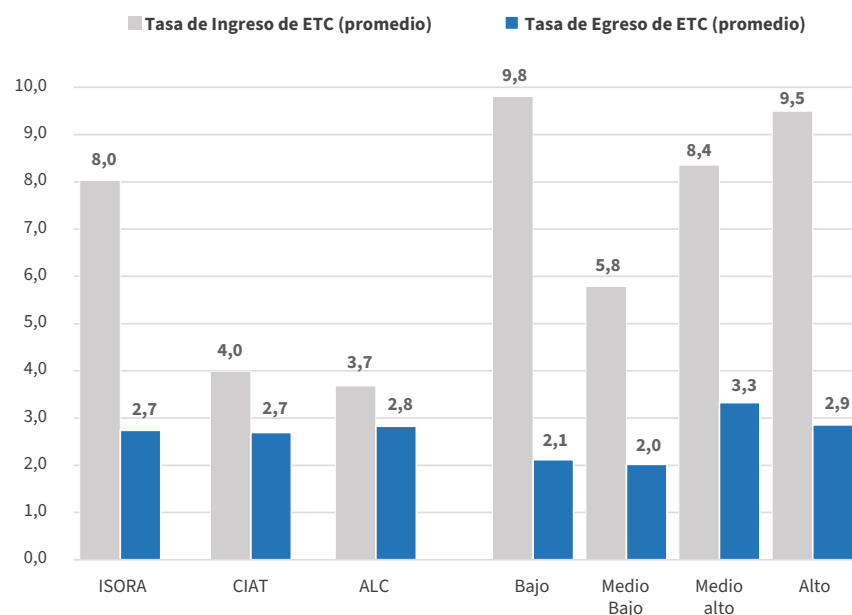
Cuadro 13: Indicadores de la dinámica del personal empleado (ETC). Subtotales y promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021

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	-2.074	8.0	2.7	64	36,8
Miembros CIAT	-3.110	4.0	2.7	12	31,6
América Latina y el Caribe	-1.277	3.7	2.8	9	27,3
Ingreso Bajo	910	9.8	2.1	9	42,9
Ingreso Medio-Bajo	2.380	5.8	2.0	17	38,6
Ingreso Medio-Alto	-10.508	8.4	3.3	18	35,3
Ingreso Alto	5.128	9.5	2.9	17	31,5

Tasa de Ingreso de ETC = Contrataciones durante año fiscal 2021 / ((ETC al inicio del año fiscal 2021 + ETC al final del año fiscal 2021) / 2) Tasa de Salida de ETC = Bajas de ETC durante año fiscal 2021 / ((ETC al inicio del año fiscal 2021 + ETC al final del año fiscal 2021) / 2) Nota: los totales no coinciden con la suma por nivel de ingreso porque hay países sin clasificar

¹¹ No quiere decir que para el resto el saldo fuera negativo. ya que hay AT con datos no disponibles. De hecho, si se tiene en cuenta solo las AT con datos disponibles, dichos porcentajes de saldos positivos son: 40,2% para el total ISORA, 52,9% para países de ingreso bajo, 44,7% para los de ingreso medio bajo, 37,5% para lo de ingreso medio alto, 32,1% para los de ingreso alto, 29% para ALC y 33,3% para CIAT.

Gráfico 9: Tasas de ingreso y de salida del personal empleado (ETC). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021



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 2021

Países CIAT	Saldo Anual en Empleo de ETC (Cantidad)	Tasa de Ingreso de ETC	Tasa de Egreso de ETC
Angola	293	7,0%	
Argentina	-522		2,5%
Aruba	n.d.	n.d.	n.d.
Barbados	-1		0,3%
Belice	-6		2,6%
Bermudas	0		
Bolivia	253	15,4%	
Brasil	-651		3,7%
Canadá	1.810	3,7%	
Chile	0		
Colombia	-113		1,0%
Costa Rica	-8		0,9%
Cuba	-33		0,6%
Ecuador	3	0,1%	
El Salvador	n.d.	n.d.	n.d.
España	-48		0,2%
Estados Unidos	455	0,6%	
Francia	-2.323		2,4%
Guatemala	318	5,3%	
Guyana	32	2,7%	
Honduras	-2		0,2%
India	-1.846		2,0%
Italia	-1.719		5,6%
Jamaica	4	0,2%	
Kenia	495	6,0%	
Marruecos	-6		0,1%
México	-356		1,1%
Nicaragua	-58		4,1%
Nigeria	48	0,5%	
Países Bajos	1.245	4,3%	
Panamá	-56		5,7%
Paraguay	-33		3,3%
Perú	242	2,2%	
Portugal	-239		2,2%
Rep. Dominicana	-137		4,1%
Surinam	-35		6,1%
Trinidad y Tobago	-31		3,8%
Uruguay	-85		6,8%

3.3 Distribución por funciones

En el ámbito de la distribución del personal empleado entre las principales funciones de las AT, la función RAP (Registro, asistencia y pagos) es la que concentra, por sí sola, un mayor porcentaje del personal ETC para el promedio total de países en ISORA (31,3% de los empleados), seguida por la función AIC (Auditoría, investigación y control), con un 24,5%. Ya a distancia, la función MRD (Manejo y regularización de deudas) ocupa al 11,9% de la plantilla, mientras que el tercio restante del personal se reparte en “otras funciones varias” (Cuadro 15). Estas proporciones en el total de países de ISORA son bastante similares para el promedio del CIAT y, en general, también para otros agrupamientos relevantes de países, con algunas salvedades: en ALC la función RAP tiene un menor peso relativo en cuanto al personal asignado (27,2%) y la función AIC tiene una mayor relevancia conforme crece el nivel de renta de los países (15,5% para la media de Ingreso Bajo y 27,1,0% para Ingreso Alto y Medio Alto).

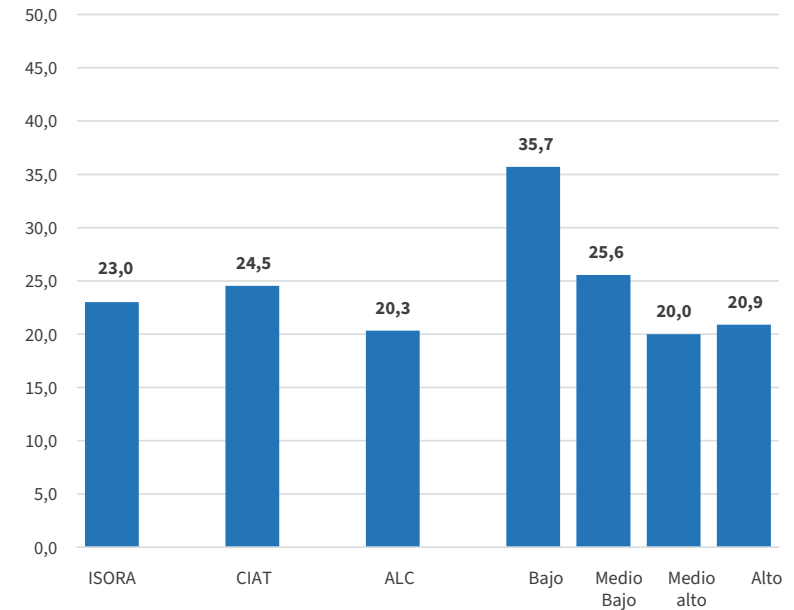
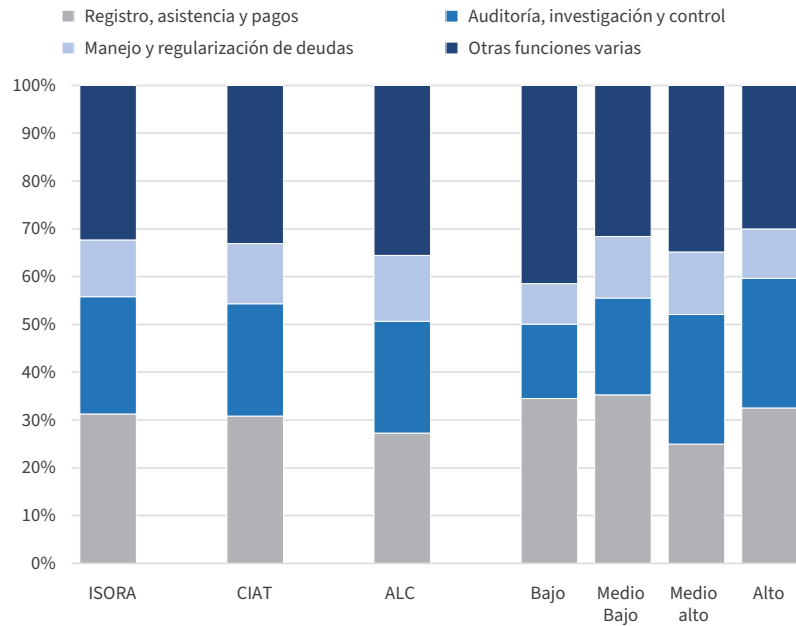
Las AT pueden tener distinto grado de descentralización geográfica operativa, dependiendo de una serie de factores específicos a cada país (su tamaño, su densidad de población o su estructura económica territorial, entre otros), y determina la concentración del personal empleado entre la casa matriz de operaciones y las distintas sucursales y agencias regionales. En este sentido, la proporción de personal ETC asignado a la sede central es del 23% en promedio de ISORA, ligeramente inferior a la de los países del CIAT y superior a la de ALC, observándose, además, un patrón notablemente

decreciente a medida que aumenta el nivel de ingreso de los países: 35,7% en el grupo de ingreso bajo frente a casi 21% en los de ingreso medio alto y alto (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 2021

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	31,3	24,5	11,9	32,3	23,0
Miembros CIAT	30,8	23,5	12,6	33,1	24,5
América Latina y el Caribe	27,2	23,4	13,8	35,6	20,3
Ingreso Bajo	34,5	15,5	8,5	41,5	35,7
Ingreso Medio-Bajo	35,2	20,3	12,9	31,6	25,6
Ingreso Medio-Alto	25,0	27,1	13,1	34,8	20,0
Ingreso Alto	32,5	27,1	10,4	30,0	20,9

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 2021



En los países del CIAT las diferencias de distribución del personal empleado por funciones es muy grande (Cuadro 16). En algunos casos, se mantienen las regularidades generales, con la función de registro (RAP) como el principal destino de personal ETC, aunque algunos países, como Chile, España, México, Ecuador o Costa Rica la función de fiscalización (AIC) ocupa a la mayor parte de la plantilla. La función vinculada a la deuda tributaria

(MRD) tiene una importancia significativa en Surinam (51,7%), Brasil (24,5%), Canadá (24,0%), México (22,6%) o España (20,3%). Finalmente, la asignación del personal a la sede central muestra porcentajes que van desde el 2,5% en Países Bajos o 4,0% en Francia hasta el 100% de Bermudas o el 78% en Uruguay.

Cuadro 16: Distribución del personal empleado (ETC) por funciones o áreas principales de las AT (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2021

Países CIAT	Funciones de la AT				Personal ETC asignado en Casa Matriz de operaciones	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			Registro, asistencia y pagos	Auditoría, investigación y control	Manejo y regularización de deudas	Otras funciones varias	
Angola	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	27,0	Guyana	57,8	33,0	9,0	0,2	25,2
Argentina	11,6	36,7	14,6	37,1	18,0	Honduras	32,7	14,6	7,4	45,4	35,0
Aruba	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	India	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Barbados	44,4	15,5	7,0	33,1	45,0	Italia	32,8	33,4	2,8	31,1	6,3
Belice	39,8	22,5	9,1	28,6	0,0	Jamaica	20,9	15,9	14,4	48,7	31,0
Bermudas	43,8	12,5	15,6	28,1	100,0	Kenia	33,3	8,5	12,4	45,9	n.d.
Bolivia	29,0	27,6	19,1	24,4	25,0	Marruecos	51,4	12,5	13,8	22,4	11,0
Brasil	29,7	14,9	24,5	30,9	6,2	México	15,6	39,7	22,6	22,1	29,6
Canadá	28,9	24,2	24,0	22,9	30,2	Nicaragua	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Chile	17,0	46,8	n.d.	36,3	24,0	Nigeria	52,1	8,7	1,8	37,5	20,3
Colombia	11,0	26,0	17,5	45,5	24,6	Países Bajos	17,7	33,6	5,9	42,8	2,5
Costa Rica	15,4	34,6	18,2	31,8	27,8	Panamá	9,4	9,4	2,0	79,2	n.d.
Cuba	32,1	27,0	9,9	31,0	5,0	Paraguay	0,0	0,0	0,0	100,0	n.d.
Ecuador	22,6	38,5	5,3	33,6	32,8	Perú	17,8	35,4	15,6	31,2	14,1
El Salvador	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	Portugal	54,4	18,1	12,6	15,0	19,2
España	16,4	44,3	20,3	19,0	12,9	Rep. Dominicana	35,1	18,4	1,7	44,8	21,4
Estados Unidos	39,8	25,8	11,2	23,3	6,9	Surinam	36,2	12,1	51,7	n.d.	9,0
Francia	29,3	23,3	18,4	29,0	4,0	Trinidad y Tobago	48,7	10,1	2,0	39,2	11,0
Guatemala	54,2	27,5	8,8	9,4	57,5	Uruguay	36,8	24,5	4,2	34,6	78,0

3.4 Composición según rangos de edad

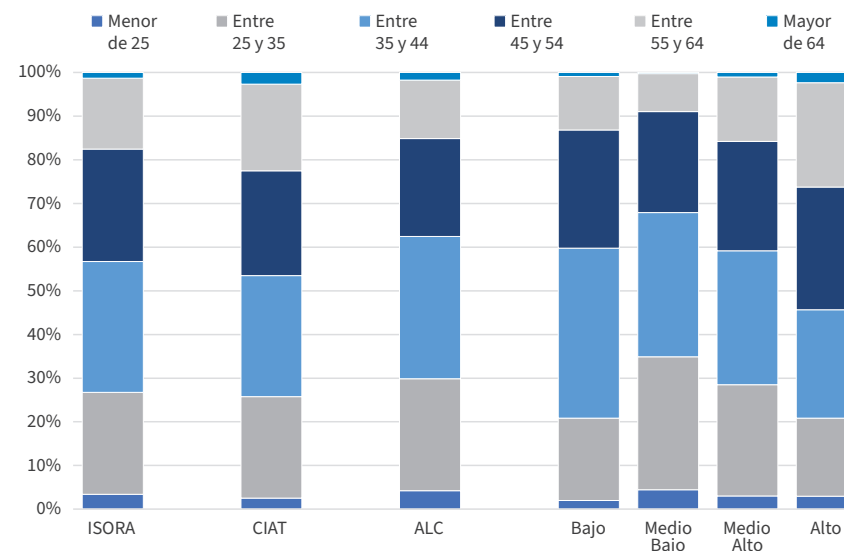
La composición del personal empleado por rangos de edad muestra que, en promedio para los países de ISORA, el grueso de los trabajadores a tiempo completo (79,1%) se concentra en los tres rangos comprendidos entre los 25 y 54 años (Cuadro 17). Esa misma franja etaria supone el 75% de la plantilla en los países del CIAT y de 80,7% en ALC. Según niveles de ingreso, el mismo estrato comprende al 85,0% del personal ETC en los países de ingreso bajo, mientras que sólo llega al 70,8% en los países de ingreso alto. En este último grupo de países, además, la franja etaria mayoritaria se encuentra entre los 45 y 54 años (28,1%), mientras que para los demás grupos corresponde al segmento de 35 a 44 años. En el grupo de ingreso alto también tiene mayor que en los otros grupos el segmento entre 55 y 64 años (23,9% del total) (Gráfico 11).

Todo ello refleja un cierto mayor envejecimiento de las plantillas en los países de altos ingresos. Así, tomando los pesos recogidos en cada intervalo del Cuadro 17, los valores centrales y los valores límite en los dos extremos, la edad promedio para los países de ingreso bajo es 43,3 años, 40,4 para los de ingreso medio bajo, 42,7 para los de medio alto y 45,9 para los de ingreso alto. En el caso de ALC el promedio es 42,2 años, inferior a la media global de ISORA (43,3 años) y a la de países de CIAT (44,4).

Cuadro 17: Composición del personal empleado (ETC) por rangos de edad (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021

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	3,4	23,3	30,0	25,8	16,2	1,3
Miembros CIAT	2,6	23,2	27,8	24,0	19,9	2,7
América Latina y el Caribe	4,2	25,7	32,6	22,4	13,4	1,7
Ingreso Bajo	2,0	18,9	39,0	27,1	12,3	0,9
Ingreso Medio-Bajo	4,5	30,4	33,0	23,1	8,7	0,2
Ingreso Medio-Alto	3,0	25,5	30,7	25,0	14,8	1,1
Ingreso Alto	3,0	17,9	24,8	28,1	23,9	2,3

Gráfico 11: Composición del personal empleado (ETC) por rangos de edad (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021



Entre los países del CIAT hay algunos con dotaciones de personal empleado relativamente envejecidas, como Portugal, España, Bermudas, Italia o Países Bajos, cuyas edades se concentran entre los 45 y 64 años. Otras, por el

contrario, se pueden considerar comparativamente jóvenes, al concentrarse en segmentos de 25 a 44 años, como en Honduras, Angola, Kenia, Bolivia, Belice, Trinidad y Tobago o República Dominicana (Cuadro 18).

Cuadro 18: Composición del personal empleado (ETC) por rangos de edad (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2021

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	10,5	45,6	31,8	11,3	0,8	0,0
Argentina	1,3	10,5	20,9	34,6	29,0	3,6
Aruba	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Barbados	4,0	26,4	30,1	20,7	17,9	0,9
Belice	3,9	37,2	34,6	23,8	0,4	0,0
Bermudas	0,0	6,3	12,5	28,1	43,8	9,4
Bolivia	0,9	42,4	35,2	14,2	5,7	1,7
Brasil	0,0	3,3	22,8	32,9	32,3	8,6
Canadá	5,1	21,3	25,7	26,3	18,9	2,6
Chile	0,2	13,4	27,7	34,8	17,8	6,2
Colombia	1,2	17,4	27,0	22,2	28,1	4,0
Costa Rica	0,6	20,8	28,3	24,8	24,6	1,0
Cuba	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Ecuador	0,0	19,8	60,4	17,1	2,5	0,1
El Salvador	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
España	0,1	9,2	14,7	25,4	47,0	3,7
Estados Unidos	2,9	12,7	22,4	25,7	28,9	7,4
Francia	1,1	11,2	20,8	33,7	32,1	1,1
Guatemala	2,9	32,3	34,9	20,4	8,0	1,4

Países CIAT	Menor de 25	Entre 25 y 34	Entre 35 y 44	Entre 45 y 54	Entre 55 y 64	Mayor a 64
Guyana	15,1	31,6	29,4	16,1	6,9	0,9
Honduras	3,1	49,9	31,6	11,3	4,1	0,0
India	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Italia	0,0	2,8	18,8	34,0	40,8	3,6
Jamaica	2,0	27,5	35,1	25,5	9,9	0,0
Kenia	0,9	45,3	32,1	14,8	6,9	0,0
Marruecos	0,5	27,6	28,3	25,7	17,8	0,1
México	3,3	33,2	27,7	24,0	10,3	1,5
Nicaragua	2,8	26,7	22,1	25,3	21,6	1,5
Nigeria	0,3	21,8	41,9	27,8	8,2	0,0
Países Bajos	1,6	16,1	17,0	21,8	40,7	2,9
Panamá	2,2	17,8	26,6	23,7	23,9	5,7
Paraguay	0,9	26,8	29,4	22,5	18,5	1,8
Perú	0,7	25,1	29,8	22,7	17,5	4,2
Portugal	0,0	0,5	7,9	38,2	47,3	5,9
Rep. Dominicana	5,4	33,3	30,5	18,6	10,6	1,6
Surinam	0,5	26,8	24,4	31,8	16,5	0,0
Trinidad y Tobago	12,6	34,3	34,2	12,6	6,3	0,0
Uruguay	0,1	13,4	27,6	24,2	30,1	4,6

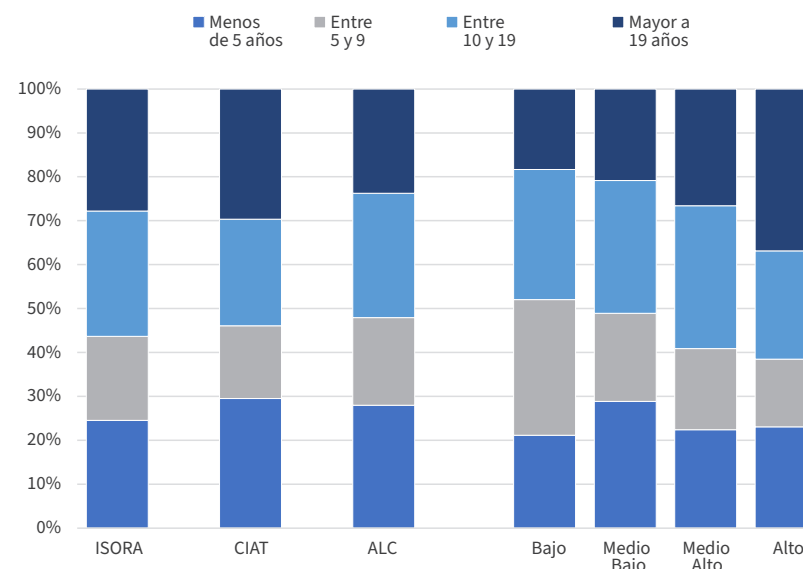
3.5 Composición según antigüedad (años de servicio)

Atendiendo a la antigüedad de los trabajadores de las AT, en general los años de servicio crecen con el nivel de renta. Así, tomando los pesos, valores centrales de cada intervalo intermedio y valores límite en los dos extremos recogidos en el Cuadro 19, la media aproximada de antigüedad de los empleados es 11,5 años en los países de ingreso bajo, 11,6 en los de ingreso medio bajo, 12,7 en los de ingreso medio alto y 13,4 en los de ingreso alto. Además, en los países de renta alta el porcentaje de empleados ETC con veinte o más años de experiencia alcanza una media de 36,9%, mientras que esta cifra se reduce hasta el 18,3% en los de renta baja (Gráfico 12). En el conjunto de los países de ISORA la antigüedad promedio de la plantilla es de 12,5 años, 12,3 años para CIAT y 11,9 años para ALC.

Cuadro 19: Composición del personal empleado (ETC) por rangos de antigüedad -años de servicio- (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021

Grupos de Países	Menor a 5 años	Entre 5 y 9 años	Entre 10 y 19 años	Mayor a 19 años
ISORA	24,6	19,1	28,5	27,8
Miembros CIAT	29,5	16,5	24,3	29,7
América Latina y el Caribe	28,0	19,9	28,3	23,8
Ingreso Bajo	21,1	30,9	29,6	18,3
Ingreso Medio-Bajo	28,8	20,1	30,2	20,8
Ingreso Medio-Alto	22,4	18,5	32,5	26,6
Ingreso Alto	23,1	15,4	24,7	36,9

Gráfico 12: Composición del personal empleado (ETC) por rangos de antigüedad -años de servicio- (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021



A nivel de los países del CIAT, el segmento de antigüedad de la plantilla superior a 19 años es mayoritario en Portugal, España, Brasil, Francia, Italia, Países Bajos, Argentina, Paraguay, Marruecos, Costa Rica y Chile, entre otros. En claro contraste, otros países, como Bolivia, Ecuador, Cuba, Angola, Panamá, Kenia, Guatemala o, naturalmente, Honduras (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 (Cuadro 20).

Cuadro 20: Composición del personal empleado (ETC) por rangos de antigüedad -años de servicio- (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2021

Países CIAT	Menor a 5 años	Entre 5 y 9 años	Entre 10 y 19 años	Mayor a 19 años
Angola	38,6	23,2	28,7	9,5
Argentina	10,0	9,5	32,3	48,2
Aruba	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Barbados	24,9	12,8	32,2	30,1
Belice	18,2	31,6	26,4	23,8
Bermudas	50,0	6,3	21,9	21,9
Bolivia	78,8	14,3	5,0	1,8
Brasil	0,2	11,2	32,3	56,2
Canadá	40,4	13,2	26,5	19,9
Chile	11,0	22,4	31,5	35,0
Colombia	43,8	19,1	6,0	31,1
Costa Rica	22,7	10,7	29,0	37,7
Cuba	53,1	19,9	18,6	8,3
Ecuador	19,9	30,3	45,9	3,9
El Salvador	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
España	15,6	5,3	16,6	62,6
Estados Unidos	29,9	9,3	31,0	29,8
Francia	16,2	10,3	18,1	55,4
Guatemala	38,4	23,3	25,7	12,5

Países CIAT	Menor a 5 años	Entre 5 y 9 años	Entre 10 y 19 años	Mayor a 19 años
Guyana	25,8	23,9	33,9	16,5
Honduras	100,0	0,0	0,0	0,0
India	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Italia	7,5	8,2	29,0	55,3
Jamaica	18,0	22,9	30,3	28,8
Kenia	56,2	10,1	21,7	12,0
Marruecos	6,4	22,8	29,0	41,8
México	31,3	26,5	22,2	20,0
Nicaragua	17,2	18,6	43,5	20,7
Nigeria	41,8	13,7	15,1	29,3
Países Bajos	26,9	10,5	12,2	50,5
Panamá	44,0	28,7	17,1	10,2
Paraguay	28,4	11,9	16,2	43,6
Perú	30,7	20,0	15,9	33,3
Portugal	0,8	0,8	9,6	88,8
Rep. Dominicana	43,9	12,4	30,6	13,0
Surinam	15,1	18,1	32,9	33,9
Trinidad y Tobago	12,7	34,7	32,8	19,8
Uruguay	14,7	22,7	29,5	33,1

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, en promedio global para todos los países incluidos en ISORA, las mujeres representan el 51,7% de la plantilla, mientras que ocupan el 39,4% de los puestos ejecutivos. Los promedios para el CIAT son 54,5% y 44,0%, respectivamente, mientras que en ALC suponen el 58,8% y el 50,3%, respectivamente.

Los resultados indican que, en general, la participación de las mujeres aumenta con el nivel de ingreso de los países, tanto en la plantilla total (del 35,1% en los de ingreso bajo hasta el 62,6% en los de ingreso alto) como en los cargos ejecutivos (desde el 21,9% hasta el 47,5%) (Gráfico 13). No obstante, debe notarse que la brecha entre estos dos indicadores —participación global y en puestos ejecutivos— es menor en los países de renta baja (13,2 puntos) que en los de renta alta (15,1 puntos).

Por otro lado, la media global para ISORA de la proporción de personal con título de grado (licenciatura o equivalente) alcanza el 41,7%, mientras que el 21,2% de la plantilla cuenta con título de posgrado (maestría o equivalente). Los porcentajes para el CIAT y ALC son superiores en el caso de la formación universitaria básica (49,1% y 49,9%, respectivamente) pero inferiores en formación de posgrado (16% y 10,5%). Por niveles de renta, no se observa un patrón claro respecto a los empleados con título de grado ni de posgrado (Gráfico 14). Un resultado llamativo es que la proporción de empleados con algún tipo de formación académica universitaria resulta mayor para los países de ingreso bajo, medio bajo y medio alto (alrededor del 65%) 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 2021

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	51,7	39,4	41,7	21,2
Miembros CIAT	54,5	44,2	49,1	16,0
América Latina y el Caribe	58,8	50,3	49,9	10,5
Ingreso Bajo	35,1	21,9	40,9	23,5
Ingreso Medio-bajo	41,9	31,9	41,6	23,1
Ingreso Medio-alto	52,9	42,9	47,8	16,7
Ingreso Alto	62,6	47,5	37,1	23,5

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 2021

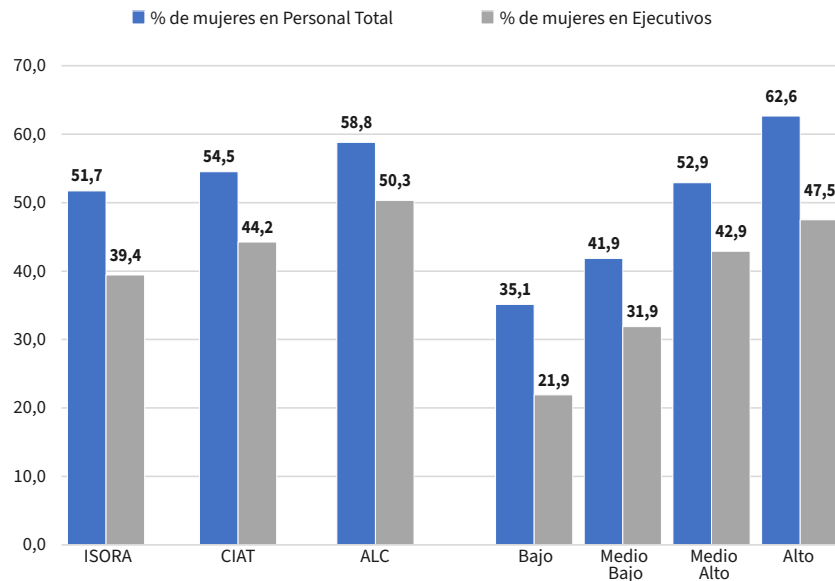
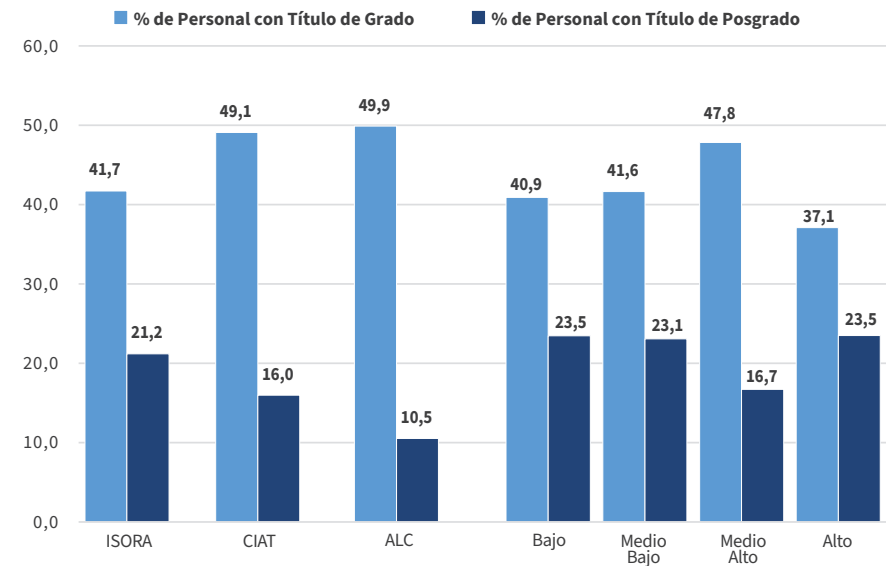


Gráfico 14: Proporción del personal con distintos grados de formación académica (grado/posgrado) (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021



Respecto a los países del CIAT, la variabilidad es muy grande. La participación de las mujeres en la plantilla total va desde el 15,7% en India hasta el 87,5% en Bermudas, y en los puestos ejecutivos se sitúa desde el 11,1% en Paraguay hasta el 75% en Belice. En lo que respecta a la formación académica del personal, existen países en los que el porcentaje de aquellos con titulación de maestría o equivalente supera el 30% (Ecuador, Italia, Marruecos y Angola) cuando en varios de ellos no alcanza el 5% del total (España, Brasil, Paraguay, Belice, Surinam, Cuba, Argentina, Portugal), así como también existen casos donde la proporción de graduados universitarios supera el 70%, tal como se observa en Brasil, Costa Rica y Nigeria (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 2021

Países CIAT	% de mujeres en Personal Total	% de mujeres en Ejecutivos	% de Personal con Título de Grado	% de Personal con Título de Posgrado
Angola	45,0	23,8	9,1	62,0
Argentina	45,7	32,3	55,2	4,7
Aruba	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Barbados	66,3	60,0	45,6	18,2
Belice	71,0	75,0	27,3	3,0
Bermudas	87,5	50,0	18,8	12,5
Bolivia	58,4	45,2	68,2	8,6
Brasil	35,4	19,0	83,9	1,6
Canadá	58,8	49,0	n.d.	n.d.
Chile	52,2	43,4	67,5	16,2
Colombia	56,3	46,1	63,5	9,4
Costa Rica	57,5	55,6	72,0	8,2
Cuba	73,9	70,8	54,5	4,4
Ecuador	39,2	47,9	55,0	39,1
El Salvador	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
España	53,1	35,3	56,5	0,4
Estados Unidos	64,7	59,9	22,1	9,2
Francia	58,2	28,4	n.d.	n.d.
Guatemala	42,4	36,4	38,2	11,2

Países CIAT	% de mujeres en Personal Total	% de mujeres en Ejecutivos	% de Personal con Título de Grado	% de Personal con Título de Posgrado
Guyana	56,8	58,1	n.d.	n.d.
Honduras	59,1	64,3	56,9	14,8
India	15,7	n.d.	56,0	13,5
Italia	49,4	34,7	4,0	54,9
Jamaica	75,8	40,0	43,6	12,3
Kenia	45,6	33,9	64,0	8,8
Marruecos	48,9	25,0	8,6	59,4
México	54,7	32,3	67,5	5,3
Nicaragua	50,5	58,0	52,3	22,4
Nigeria	41,6	25,0	79,2	20,8
Países Bajos	45,0	39,5	43,7	25,3
Panamá	64,6	63,6	41,6	15,0
Paraguay	49,9	11,1	61,8	1,9
Perú	44,3	40,1	62,2	12,1
Portugal	60,4	43,0	48,3	4,8
Rep. Dominicana	41,3	56,2	65,4	19,1
Surinam	46,9	n.d.	24,8	4,1
Trinidad y Tobago	80,5	60,0	n.d.	n.d.
Uruguay	65,0	40,9	54,4	7,6

4. Organización y funcionamiento operativo

Como se señaló anteriormente, el tercer bloque en que, a efectos de este análisis, hemos dividido los resultados de la encuesta ISORA contempla diversas dimensiones de organización y funcionamiento operativo. Estas 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.

4.1 Segmentación de los contribuyentes

Dada su importancia en términos recaudatorios, la principal y más difundida técnica de segmentación¹² está constituida por las oficinas o

programas especiales para grandes contribuyentes (OGC)¹³, que a finales de 2021 se hallaban presentes en el 81% de los países participantes en ISORA, en el 89,5% de los países del CIAT y en el 81,8% de los países de ALC. Además, la presencia de las OGC es comparativamente mayor en los países de ingreso bajo y medio alto que en los otros dos grupos. En términos de la recaudación, las OGC contribuyen, en promedio, con más de la mitad de los ingresos totales netos de las AT (55%). Esa participación es similar para el promedio de los países del CIAT (54,3%) y superior en ALC (61,5%), siendo además decreciente con el nivel de ingreso de los países, desde un 66,9% en los países de bajos ingresos a un 43,1% en los de ingreso alto (Gráfico 15).

En contraste con su gran importancia en la recaudación, las OGC suponen un porcentaje relativamente pequeño del personal total: 7,3% para ISORA, 6,7% para CIAT, 10,5% para ALC y sin un patrón evidente en función del nivel de renta de los países. Esta ausencia de un patrón claro también ocurre respecto al peso del número de contribuyentes del ISR corporativo administrados a través de las OGC en el total de

¹² Las estrategias de segmentación de contribuyentes han sido analizadas previamente para anteriores ediciones de ISORA (Díaz de Sarralde Miguez, 2018a y b y 2019; Morán y Díaz de Sarralde Miguez, 2021).

¹³ 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).

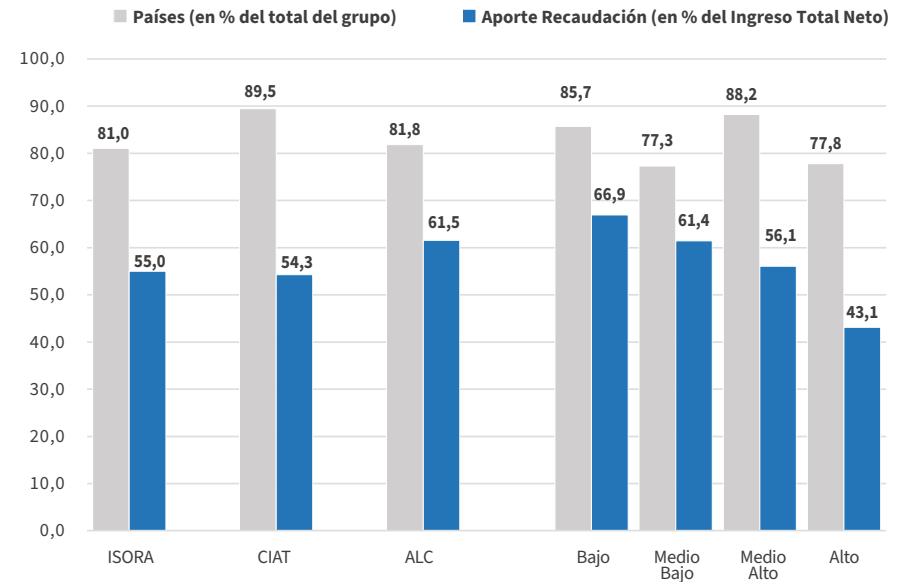
contribuyentes activos del impuesto: el promedio para países de ingreso bajo es 16,9%, 6,8% para los de ingreso medio bajo, 11,2% para los de ingreso medio alto y 3,6% para los de ingreso alto. Esa proporción es de 8,5%, para ISORA, casi la mitad (4,4%) para los países del CIAT y 12,9% en ALC (Cuadro 23).

En cuanto a los esquemas para contribuyentes de patrimonio neto elevado (CPNE), estaban implementados en el 24,1% de los países de ISORA, contribuyendo en promedio con el 3,2% del ITN. En los países del CIAT, esos porcentajes se elevan hasta el 39,5% de los países y el 4,3% del ITN, mientras que para ALC esas cifras se ubican en 21,2% y 1,5%, respectivamente. Cabe destacar, asimismo, que la existencia de estos esquemas, así como su aporte recaudatorio, son mayores a medida que crece el nivel de renta de los países (Cuadro 23).

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 2021

Grupos de Países	Grandes Contribuyentes				Contribuyentes de Patrimonio Neto Elevado (CPNE)	
	Países (en %)	Ingreso Total Neto (en %)	Personal asignado (en %)	Contribuyentes ISR Empresas (en % del total)	Países (en %)	Ingreso Total Neto (en %)
ISORA	81,0	55,0	7,3	8,5	24,1	3,2
Miembros CIAT	89,5	54,3	6,7	4,4	39,5	4,3
América Latina y el Caribe	81,8	61,5	10,5	12,9	21,2	1,5
Ingreso Bajo	85,7	66,9	8,6	16,9	14,3	n.d.
Ingreso Medio-bajo	77,3	61,4	6,8	6,8	18,2	0,8
Ingreso Medio-alto	88,2	56,1	8,8	11,2	21,6	2,0
Ingreso Alto	77,8	43,1	5,4	3,6	35,2	6,6

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 2021



Las OGC estaban presentes a finales de 2021 en todos los países del CIAT, a excepción de Bermudas, Cuba y Panamá (aunque este último país la puso en marcha recientemente), y su aporte a la recaudación es muy significativo en varios de ellos, que superan el 70% del ITN: Guyana, Nicaragua, Perú, Jamaica, Bolivia, Kenia y Nigeria (Cuadro 24). Hasta finales de 2021, los esquemas para CPNE estaban presentes en 15 de los 38 países miembros del CIAT participantes en ISORA, siendo relativamente significativos en cuanto a la recaudación involucrada en Brasil, Estados Unidos y España.

Cuadro 24: Indicadores de los principales programas de segmentación de contribuyentes (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2021

Países CIAT	Grandes Contribuyentes				Contribuyentes de Patrimonio Neto Elevado (CPNE)	
	Programa existente	Ingreso Total Neto (en %)	Personal asignado (en %)	Contribuyentes ISR Empresas (en % del total)	Programa existente	Ingreso Total Neto (en %)
Angola	Sí	63,0	n.d.	0,2	No	n.d.
Argentina	Sí	51,3	3,1	0,2	No	n.d.
Aruba	n.d.		n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Barbados	Sí	56,6	6,4	2,4	No	n.d.
Belice	Sí	n.d.	6,1	0,8	No	n.d.
Bermudas	No		n.d.	n.d.	No	n.d.
Bolivia	Sí	79,0	13,9	n.d.	Sí	1,0
Brasil	Sí	59,0	2,3	0,1	Sí	4,0
Canadá	Sí	32,9	3,0	0,5	Sí	n.d.
Chile	Sí	49,6	4,1	0,0	Sí	0,9
Colombia	Sí	65,0	4,7	0,2	Sí	1,5
Costa Rica	Sí	69,0	11,2	0,3	Sí	n.d.
Cuba	No		n.d.	n.d.	No	n.d.
Ecuador	Sí	52,0	9,9	0,2	Sí	0,2
El Salvador	Sí	62,8	n.d.	2,2	No	n.d.
España	Sí	32,1	3,9	0,1	Sí	12,8
Estados Unidos	Sí	11,7	3,8	n.d.	Sí	10,3
Francia	Sí	n.d.	2,4	1,7	Sí	n.d.
Guatemala	Sí	43,0	9,6	0,4	No	n.d.
Guyana	Sí	70,0	8,6	2,4	No	n.d.
Honduras	Sí	57,4	14,0	0,5	No	n.d.
India	Sí	0,2	n.d.	0,6	No	n.d.
Italia	Sí	28,1	2,1	0,1	Sí	n.d.
Jamaica	Sí	77,0	7,5	7,1	Sí	n.d.
Kenia	Sí	79,0	6,4	0,3	Sí	3,4
Marruecos	Sí	68,0	3,2	n.d.	No	n.d.
México	Sí	58,0	4,5	0,3	No	n.d.
Nicaragua	Sí	74,1	n.d.	1,7	No	n.d.
Nigeria	Sí	81,0	12,7	0,7	No	n.d.
Países Bajos	Sí	67,0	11,7	1,3	Sí	n.d.
Panamá	No		n.d.	n.d.	No	n.d.
Paraguay	Sí	61,0	n.d.	0,1	No	n.d.
Perú	Sí	74,8	12,0	1,1	No	n.d.
Portugal	Sí	39,6	2,2	0,5	Sí	n.d.
Rep. Dominicana	Sí	68,9	5,1	0,2	No	n.d.
Surinam	Sí	n.d.	10,7	97,9	No	n.d.
Trinidad y Tobago	Sí	7,8	3,5	11,8	No	n.d.
Uruguay	Sí	43,9	5,7	0,2	No	n.d.

4.2 Registro de los contribuyentes

ISORA también provee información detallada acerca de los distintos canales de registro disponibles para los contribuyentes. Los resultados para 2021 muestran que el registro presencial es todavía el canal principal (87,9%) entre los países participantes de la encuesta (Cuadro 25). No obstante, 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 65,5% de los países ofrecen la alternativa informática, frente a un 43,1% para el papel¹⁴.

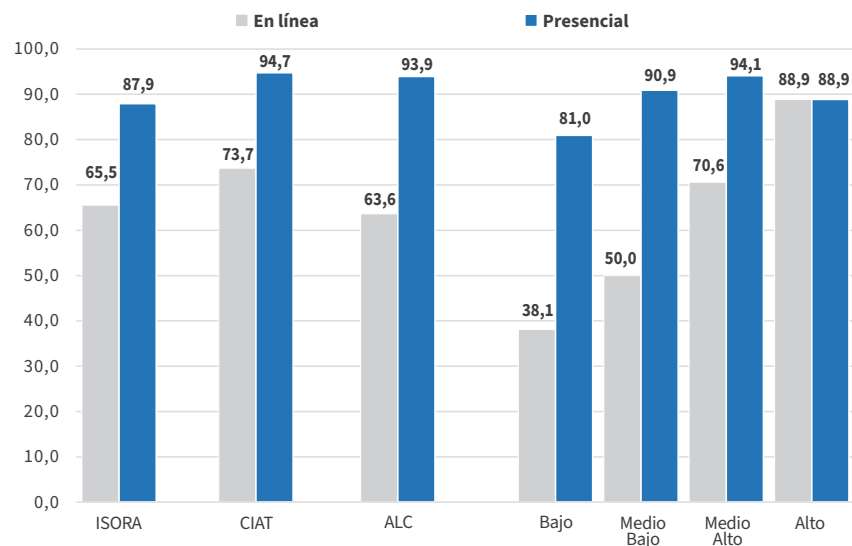
Los países de CIAT superan la media de adopción del registro informático en línea (73,7%), mientras que los de ALC se sitúan ligeramente por debajo (63,6%). Por niveles de renta se observan grandes diferencias en la adopción de estas nuevas tecnologías en línea, que están presentes en un 88,9% de los países de ingreso alto, pero solo en el 38,1% de los de ingreso bajo. Los mayores porcentajes que en todos los canales, excepto el presencial, muestran los países de ingreso alto reflejan las brechas existentes respecto a los de menores nivel de renta (Gráfico 16).

Cuadro 25: Disponibilidad de canales alternativos para el registro tributario de contribuyentes (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021

Grupos de Países	En línea	Teléfono	E-mail	Correo Postal	Presencial	Otros
ISORA	65,5	37,4	48,9	43,1	87,9	30,5
Miembros CIAT	73,7	42,1	55,3	26,3	94,7	39,5
América Latina y el Caribe	63,6	36,4	54,5	24,2	93,9	39,4
Ingreso Bajo	38,1	19,0	23,8	28,6	81,0	33,3
Ingreso Medio-bajo	50,0	34,1	54,5	34,1	90,9	29,5
Ingreso Medio-alto	70,6	37,3	51,0	37,3	94,1	31,4
Ingreso Alto	88,9	50,0	55,6	64,8	88,9	31,5

¹⁴ Los distintos canales de registro pueden no estar disponibles para todos los impuestos o segmentos de contribuyentes.

Gráfico 16: Disponibilidad de canales principales de registro de contribuyentes (en línea y presencial) (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021



Los datos desagregados por países miembros del CIAT indican que el canal presencial está disponible en todos los casos, excepto en Surinam. El canal en línea le sigue en importancia, con presencia en 28 de los 38 miembros del CIAT participantes en la encuesta, seguido por el canal telefónico, disponible en 16 países (Cuadro 26).

Cuadro 26: Disponibilidad de canales alternativos para el registro tributario de contribuyentes. Países miembros del CIAT. Año 2021

Países CIAT	En línea	Teléfono	E-mail	Correo Postal	Presencial	Otros
Angola	Sí	Sí	Sí	No	Sí	No
Argentina	Sí	Sí	No	No	Sí	No
Aruba	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Barbados	Sí	No	No	No	Sí	No
Belice	No	No	No	No	Sí	No
Bermudas	No	No	Sí	Sí	Sí	No
Bolivia	No	No	No	No	Sí	Sí
Brasil	Sí	No	Sí	No	Sí	No
Canadá	Sí	Sí	No	Sí	Sí	Sí
Chile	Sí	No	No	No	Sí	No
Colombia	Sí	No	Sí	No	Sí	Sí
Costa Rica	Sí	No	No	No	Sí	Sí
Cuba	No	Sí	Sí	Sí	Sí	No
Ecuador	Sí	No	No	No	Sí	Sí
El Salvador	Sí	Sí	Sí	No	Sí	Sí
España	Sí	Sí	No	No	Sí	Sí
Estados Unidos	Sí	Sí	No	Sí	Sí	No
Francia	Sí	No	Sí	Sí	Sí	No
Guatemala	Sí	No	No	No	Sí	No
Guyana	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Honduras	No	No	Sí	No	Sí	No
India	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Italia	Sí	Sí	Sí	No	Sí	Sí
Jamaica	Sí	No	No	No	Sí	No
Kenia	Sí	No	Sí	No	Sí	No
Marruecos	No	No	Sí	No	Sí	No
México	Sí	Sí	Sí	No	Sí	Sí
Nicaragua	No	No	No	No	Sí	No
Nigeria	Sí	No	Sí	Sí	Sí	Sí
Países Bajos	Sí	No	No	Sí	Sí	No
Panamá	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Paraguay	No	Sí	Sí	No	Sí	No
Perú	Sí	Sí	No	No	Sí	Sí
Portugal	Sí	Sí	Sí	No	Sí	No
Rep. Dominicana	Sí	Sí	Sí	No	Sí	No
Surinam	No	No	Sí	No	No	No
Trinidad y Tobago	Sí	No	No	No	Sí	No
Uruguay	Sí	No	Sí	No	Sí	Sí

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 las AT. Según se desprende de los resultados de la encuesta ISORA, el 71,3% de las AT monitorea los contactos entrantes de cara a perfeccionar los canales existentes y explorar la introducción de otros más novedosos. Dicho porcentaje fue aún mayor (86,8%) en los países del CIAT y de ALC (78,8%) (Cuadro 27). En función del ingreso, este monitoreo es más frecuente en países de ingreso alto (83,3%) y medio alto (72,5%) que en aquellos de ingreso bajo (66,7%) y medio bajo (59,1%).

En cuanto a la disponibilidad de distintos canales de comunicación, en años recientes los canales digitales (en línea, correo electrónico y asistencia digital) han aumentado su presencia en un gran número de países, como complemento o incluso reemplazo de los canales tradicionales, como el teléfono, presencial o en papel (correo postal). Esto ya sucedía antes de la pandemia del COVID-19, que ha acelerado esta tendencia hacia medios digitales.

En promedio para los países participantes en la encuesta ISORA, la vía telefónica fue la que canalizó un mayor porcentaje de contactos entrantes (35,2% del total), seguida por la vía en línea (26,5%), que ya ha superado a la presencial (18,1%), al contrario de lo que sucedía en la anterior edición de ISORA. Por el contrario, es baja la participación relativa de la asistencia digital, el correo electrónico y el correo postal (papel). Tanto en el CIAT como en ALC, en media, coinciden los tres

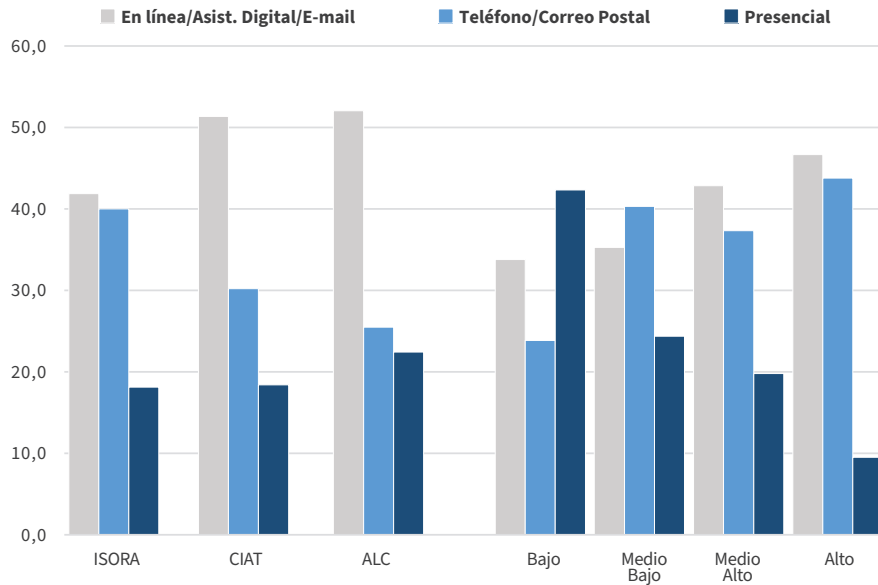
canales principales, aunque ya la comunicación “en línea” es la primera (35,4% en CIAT y 32,6% en ALC). Por otro lado, solo se observan patrones claros en función del nivel de ingreso en comunicaciones presenciales (decrecientes con el nivel de renta) y teléfono (crecientes) (Cuadro 27).

Si se consideran en forma conjunta los canales digitales (en línea, asistencia digital y correo electrónico), siendo estos más novedosos y eficientes en términos de recursos necesarios, en promedio de ISORA ya habían superado al conjunto “teléfono/papel” como principal canalizador de la comunicación por servicios al contribuyente. Esto sucede de forma aún mucho más clara en CIAT y ALC (Gráfico 17).

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 2021

Grupos de Países	AT monitorea contactos entrantes (en %)	En línea	Asistencia digital	Teléfono	E-mail	Correo Postal	Presencial
ISORA	71,3	26.5	7.1	35.2	8.3	4.7	18.1
Miembros CIAT	86,8	35.4	6.1	28.5	9.9	1.7	18.4
América Latina y el Caribe	78,8	32.6	7.0	24.5	12.5	1.0	22.4
Ingreso Bajo	66,7	20.7	5.1	23.9	8.0	0.0	42.3
Ingreso Medio-bajo	59,1	14.2	9.9	27.1	11.2	13.2	24.4
Ingreso Medio-alto	72,5	28.1	6.8	34.9	7.9	2.5	19.8
Ingreso Alto	83,3	33.3	6.3	40.7	7.0	3.1	9.5

Gráfico 17: 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 2021



Por países miembros del CIAT, el monitoreo de contactos entrantes por servicio es una práctica ampliamente difundida en 33 de los 38 países participantes en ISORA (Cuadro 28). En cuanto a los canales de contacto más utilizados, aunque existe una gran variedad de situaciones, contrasta fuertemente la existencia de algunos países con una clara orientación hacia la comunicación digital en línea (Brasil, Ecuador, Estados Unidos, España, Panamá y República Dominicana concentran allí más del 90% del total de contactos entrantes) con la de otros donde aún predomina la comunicación presencial (más del 90% del total en Jamaica y Nicaragua).

Cuadro 28: Utilización de canales de contacto entrante por servicios a los contribuyentes (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2021

Países CIAT	Monitoreo de contactos entrantes	En línea	Asistencia digital	Teléfono	E-mail	Correo Postal	Presencial
Angola	Sí	0,0	0,0	71,0	29,0	0,0	0,0
Argentina	Sí	54,9	0,1	11,3	20,3	0,0	13,4
Aruba	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Barbados	Sí	3,0	0,0	37,0	10,0	0,0	50,0
Belice	No	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Bermudas	No	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Bolivia	Sí	0,0	9,6	23,2	0,3	0,0	67,0
Brasil	Sí	96,8	1,2	0,0	1,0	0,0	0,9
Canadá	Sí	41,5	2,3	56,1	0,0	0,1	0,0
Chile	Sí	50,1	1,1	35,6	0,0	0,0	13,2
Colombia	Sí	0,0	29,0	36,8	7,5	0,0	26,6
Costa Rica	Sí	19,6	24,7	22,7	10,4	11,8	10,8
Cuba	Sí	0,0	0,0	11,0	64,8	0,0	24,3
Ecuador	Sí	97,4	0,0	0,7	0,0	0,0	1,9
El Salvador	Sí	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
España	Sí	96,0	0,4	2,4	0,0	0,0	1,3
Estados Unidos	Sí	92,2	0,2	6,7	0,0	0,9	0,1
Francia	Sí	27,0	3,6	34,3	23,9	0,0	11,2
Guatemala	Sí	0,0	16,0	66,2	17,8	0,0	0,0

Países CIAT	Monitoreo de contactos entrantes	En línea	Asistencia digital	Teléfono	E-mail	Correo Postal	Presencial
Guyana	Sí	18,8	0,0	66,8	3,7	0,0	10,7
Honduras	Sí	12,4	10,0	21,3	3,1	0,0	53,2
India	Sí	0,3	1,4	92,2	5,3	0,9	0,0
Italia	Sí	53,5	1,0	23,9	0,8	0,0	20,8
Jamaica	Sí	0,9	0,0	5,5	0,8	0,0	92,8
Kenia	Sí	7,1	8,9	8,6	9,6	0,0	65,8
Marruecos	Sí	0,0	3,7	60,3	35,9	0,0	0,0
México	Sí	0,0	71,1	28,3	0,1	0,0	0,5
Nicaragua	Sí	5,6	0,0	3,5	0,0	0,0	90,9
Nigeria	Sí	0,0	0,0	35,4	61,7	0,0	3,0
Países Bajos	Sí	0,0	0,0	58,9	0,0	41,1	0,0
Panamá	Sí	96,4	1,1	1,2	0,4	0,3	0,7
Paraguay	No	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Perú	Sí	81,5	3,1	8,8	0,0	0,0	6,6
Portugal	Sí	33,3	5,9	39,3	0,0	0,0	21,5
Rep. Dominicana	Sí	97,9	0,0	1,1	0,0	0,2	0,7
Surinam	No	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Trinidad y Tobago	Sí	55,2	0,0	38,4	6,4	0,0	0,0
Uruguay	Sí	90,9	1,1	3,2	3,6	0,0	1,3

4.4 Presentación de las declaraciones de impuestos

En relación con los procedimientos de presentación de las declaraciones, ISORA recoge información sobre cumplimiento de la presentación en los tiempos estipulados y declaraciones realizadas a través de canales electrónicos (Cuadro 29). Cabe aclarar que, de acuerdo con 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 es mucho más frecuente en los países de renta alta y en la mayoría de los países del CIAT (Díaz de Sarralde Miguez, 2019).

En el conjunto de países en ISORA, los porcentajes de declaración en término, entendido como la efectuada dentro de los plazos estipulados en la ley¹⁵, son 62,9% para IRE, 67,8% para el IRP y 75% para el IVA. Esas mismas proporciones son para los países del CIAT: 64,6% en el IRE, 71,9% en el IRP y 68,9% 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, tanto en el IRE, como en el IRP y en el IVA (Gráfico 18).

En cuanto a las declaraciones presentadas a través de canales electrónicos —por sus diferentes modalidades posibles¹⁶— los promedios globales de

ISORA son 72,8% en el IRE, 79,2% en el IRP y 68,5% en el IVA (Gráfico 19). Esos porcentajes aumentan para los tres tributos mencionados en los países del CIAT (87.4%, 91.6% y 87.7%, respectivamente), mientras que para ALC son menores, excepto en el IVA. De nuevo, las diferencias por niveles de renta son muy evidentes: la declaración electrónica alcanza proporciones de 36% en el IRE, 48,4% en el IRP y 32,3% en el IVA en los países de ingreso bajo; en contraste con 87,2% (IRE), 90,9% (IRP) y 80,3% (IVA) en los de ingreso alto. No obstante, cabe señalar que desde la anterior edición de ISORA los países de bajos ingresos han registrado avances muy significativos.

Cuadro 29: Indicadores de presentación (en término/electrónica) de las declaraciones de impuestos (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021

Grupos de Países	Presentación en término			Presentación electrónica		
	IRE	IRP	IVA	IRE	IRP	IVA
ISORA	62,9	67,8	75,0	72,8	79,2	68,5
Miembros CIAT	64,6	71,9	68,9	87,4	91,6	87,7
América Latina y el Caribe	54,6	60,7	63,3	70,1	75,2	69,1
Ingreso Bajo	51,1	38,8	65,5	36,0	8,4	32,3
Ingreso Medio-bajo	58,7	63,5	68,6	64,9	64,8	53,2
Ingreso Medio-alto	62,4	68,4	75,2	72,2	80,2	75,3
Ingreso Alto	73,4	83,1	82,7	87,2	90,9	80,3

¹⁵ 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.

¹⁶ 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.

Gráfico 18: Proporción de las declaraciones de impuestos presentadas en término (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021

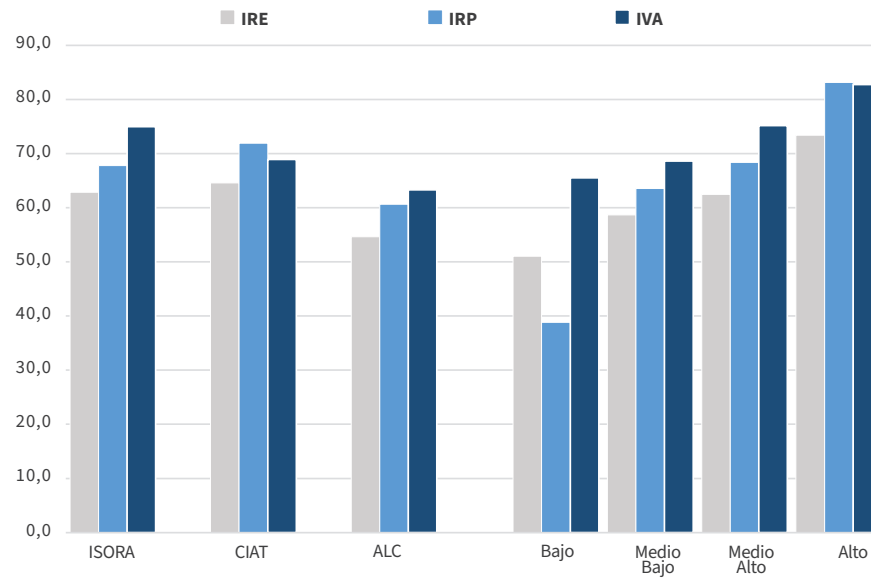
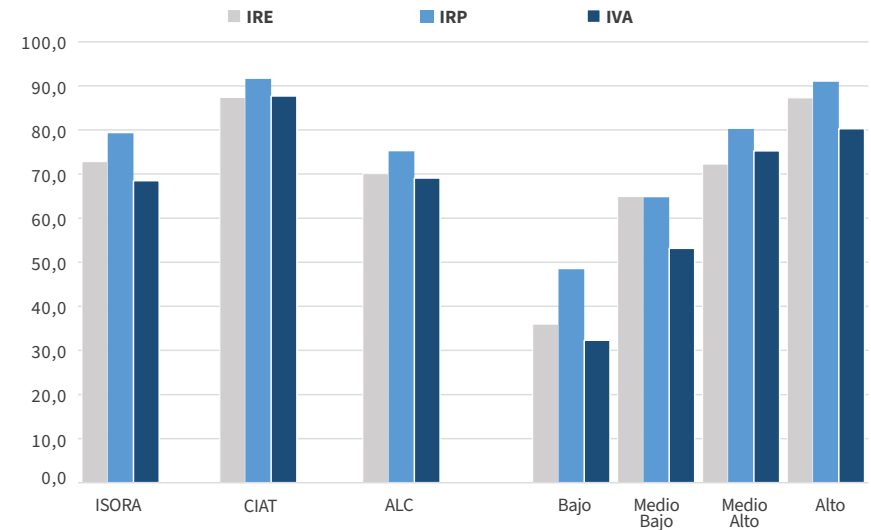


Gráfico 19: Proporción de las declaraciones de impuestos presentadas a través de canales electrónicos (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021



A nivel individual de los países del CIAT, los porcentajes de presentación en término son muy diferentes entre ellos y entre los tres impuestos principales (Cuadro 30). Existen algunos casos con cifras superiores al 90% (Francia, India, Cuba, El Salvador, Países Bajos o Portugal). Por otro lado, la implantación de la declaración electrónica en los países del CIAT es muy elevada; de hecho, en un número importante alcanza el 100% (Argentina, Barbados, Brasil, Colombia, Costa Rica, Ecuador, España, entre otros).

Cuadro 30: Indicadores de presentación (en término/electrónica) de las declaraciones de impuestos (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2021

Países CIAT	Presentación en término			Presentación electrónica		
	IRE	IRP	IVA	IRE	IRP	IVA
Angola	12,7	n.d.	75,3	n.d.	n.d.	n.d.
Argentina	31,6	47,0	78,4	100,0	100,0	100,0
Aruba	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Barbados	53,5	37,7	42,6	100,0	100,0	100,0
Belice	67,1	60,8	65,3	0,0	0,0	0,0
Bermudas	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Bolivia	84,7	85,3	94,2	100,0	99,8	99,8
Brasil	n.d.	106,5	n.d.	100,0	100,0	100,0
Canadá	80,7	85,8	56,2	94,2	90,2	94,7
Chile	78,6	n.d.	78,1	99,9	100,0	100,0
Colombia	93,7	98,8	n.d.	100,0	93,8	100,0
Costa Rica	38,6	64,5	56,8	100,0	100,0	100,0
Cuba	96,2	95,0	n.d.	0,0	0,0	n.d.
Ecuador	40,3	59,3	56,0	100,0	100,0	100,0
El Salvador	97,7	97,4	86,1	100,0	100,0	100,0
España	n.d.	100,3	n.d.	100,0	100,0	100,0
Estados Unidos	29,4	102,2	n.d.	71,0	90,0	n.d.
Francia	92,8	99,1	89,6	93,6	87,4	n.d.
Guatemala	68,8	97,8	66,1	n.d.	n.d.	n.d.

Países CIAT	Presentación en término			Presentación electrónica		
	IRE	IRP	IVA	IRE	IRP	IVA
Guyana	19,8	28,7	41,7	5,4	4,3	16,6
Honduras	78,4	59,8	71,4	88,7	87,1	95,2
India	92,7	88,6	51,4	100,0	n.d.	100,0
Italia	n.d.	n.d.	n.d.	100,0	100,0	100,0
Jamaica	44,4	25,8	77,9	100,0	100,0	100,0
Kenia	35,8	27,2	49,3	100,0	100,0	100,0
Marruecos	n.d.	n.d.	n.d.	99,9	96,7	100,0
México	39,6	36,9	n.d.	100,0	100,0	n.d.
Nicaragua	55,4	55,8	58,6	100,0	100,0	100,0
Nigeria	97,0	92,5	96,7	n.d.	n.d.	n.d.
Países Bajos	96,2	98,5	95,1	100,0	98,4	100,0
Panamá	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Paraguay	35,9	70,0	59,6	100,0	99,8	100,0
Perú	91,6	78,2	90,7	100,0	100,0	100,0
Portugal	98,3	96,8	94,9	100,0	100,0	100,0
Rep. Dominicana	70,9	64,1	46,7	99,0	94,4	99,3
Surinam	75,7	72,3	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Trinidad y Tobago	47,6	27,5	34,4	99,9	100,0	99,6
Uruguay	56,0	69,7	78,2	56,3	89,2	67,9

4.5 Pago efectivo de los impuestos

Acerca del pago de impuestos, ISORA incluye datos de pago en término, es decir del cumplimiento efectivo en tiempo y forma de la obligación tributaria, y de herramientas digitales para facilitar dicho pago. Respecto a lo primero, para el promedio en ISORA el pago en término alcanza el 81,5% en el IRE, el 73,8% en el IRP y el 83,1% en el IVA. Para los países del CIAT los promedios son de 83,5% (IRE), 67%, (IRP) y 83,9% (IVA) y para

AL de 77,3%, 58,6% y 82,1%, respectivamente (Cuadro 31). Por nivel de ingreso no se observa ningún patrón claro, aunque en IRP e IVA los países de ingreso bajo sí presentan cifras notablemente menores que las de los otros grupos.

Respecto a la incorporación de herramientas digitales para facilitar el pago de impuestos, las proporciones relativas de pago a través de canales electrónicos (por ejemplo, a través de billeteras electrónicas) alcanza

un promedio global en ISORA del 68,8%, para la cantidad de pagos, y de 75,5%, para su valor dentro de la recaudación total, lo que supone un importante aumento respecto a la anterior edición de ISORA¹⁷. Los países miembros de CIAT presentan una elevada implantación de los canales digitales para el pago de impuestos: 71,5% de la cantidad de pagos recibidos y 82% del valor, lo que también implica un aumento notable respecto a la anterior encuesta (Gráfico 21). La región de ALC, en cambio, exhibe valores medios mucho menores (43,1% y 61,9%, respectivamente), aunque también crecientes. Por niveles de renta, aunque existe una brecha clara, se ha reducido con fuerza respecto a la que había en la anterior edición de ISORA, pues los países de ingreso más bajo han aumentado con fuerza sus porcentajes de pago electrónico. En la anterior edición de ISORA la diferencia de dichos países respecto a los de ingreso alto era de 44 puntos en cantidad y 36,6 en valor. En esta edición esas diferencias han bajado a 27,8 y 10,1 puntos, respectivamente.

Un indicador adicional que surge de ISORA es el relativo a la utilización de mecanismos de retenciones en la fuente para el pago del IRP, lo que supone una ventaja en términos de costos administrativos y reducción de los espacios de evasión tributaria (Cuadro 31). Para los países de ISORA, el promedio global de la proporción de este tributo retenido en la fuente es de 67,8%; para los países del CIAT es aún mayor (76,5%); y para los de ALC algo inferior (64,9%). También se observa una relación positiva de este indicador con el nivel de ingreso de los distintos países: 55,7%

en los de ingreso bajo, 60,7% en los de ingreso medio bajo, 66,9% en los de medio alto y 79,1% en los países de altos ingresos. Cabe subrayar, además, que tanto el promedio general como el de CIAT y el de ALC han aumentado respecto a la anterior edición de ISORA y que, al igual que sucedía con el pago electrónico, se ha producido una importante convergencia de los países de menores ingresos hacia los niveles de los de altos ingresos.

Cuadro 31: Indicadores del pago efectivo de impuestos (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021

Grupos de Países	Pago en término (en %)			Pago electrónico (en %)		% del IRP retenido en la fuente
	IRE	IRP	IVA	Cantidad	Valor	
ISORA	81,5	73,8	83,1	68,8	75,5	67,8
Miembros CIAT	83,5	67,0	83,9	71,5	82,0	76,5
América Latina y el Caribe	77,3	58,6	82,1	53,1	61,9	64,9
Ingreso Bajo	79,8	59,0	68,6	51,3	69,3	55,7
Ingreso Medio-bajo	82,7	82,8	84,4	67,0	76,4	60,7
Ingreso Medio-alto	79,9	70,3	85,9	63,1	72,8	66,9
Ingreso Alto	84,8	76,0	85,0	79,1	79,4	79,1

¹⁷ Los canales de pago electrónico pueden no estar disponibles para todos los impuestos o segmentos de contribuyentes.

Gráfico 20: Proporción del pago de impuestos realizado en término o dentro de los plazos esperados (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021

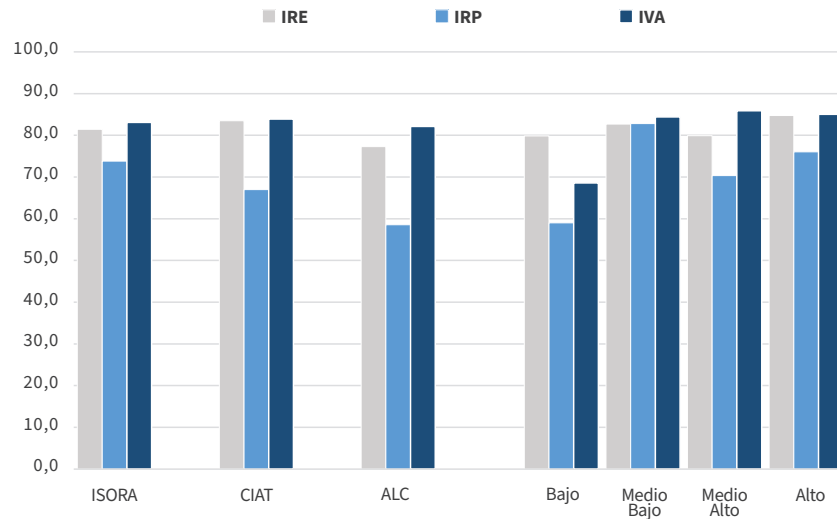
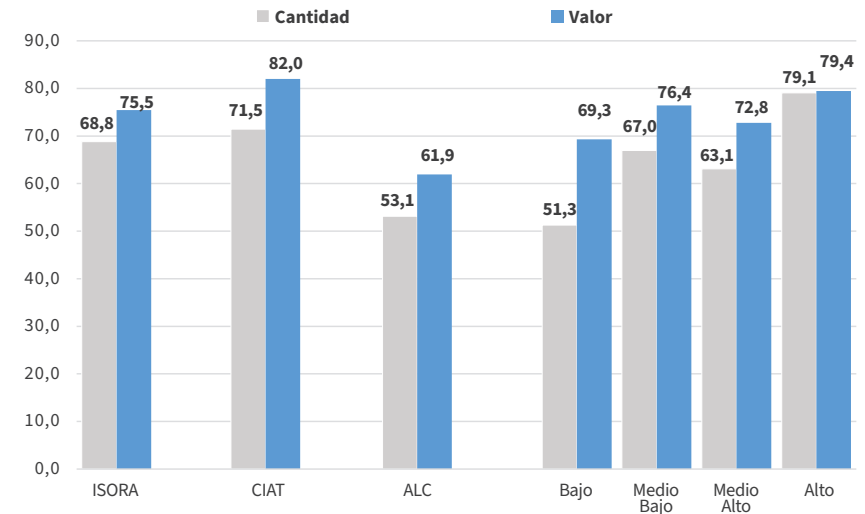


Gráfico 21: Proporción del pago de impuestos (cantidad/valor) realizado a través de medios electrónicos (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021



En los datos individualizados por países del CIAT el porcentaje de pago en término varía notablemente entre ellos, destacando bastantes casos con cifras que rondan o superan el 90% en los tres impuestos: Honduras, El Salvador, España, Guatemala, Uruguay, Jamaica, Nigeria y Países Bajos. En cuanto al pago a través de canales electrónicos, también hay casos con un grado de adopción muy elevado, especialmente en Guatemala, Bolivia, Kenia, España, Nigeria, Países Bajos y Angola, donde el 100% de los pagos se realizan en línea. En lo que respecta al porcentaje de IRP recaudado a través de retenciones en la fuente, a pesar de la diversidad de situaciones, en algunos países del CIAT se encuentran muy generalizados, como en Uruguay, Brasil, República Dominicana, Países Bajos, Angola, Guatemala, Jamaica, Kenia o Nigeria (Cuadro 32).

Cuadro 32: Indicadores del pago efectivo de impuestos (en porcentajes). Países miembros del CIAT. Año 2021

Países CIAT	Pago en término (en %)			Pago electrónico (en %)		% del IRP retenido en la fuente
	IRE	IRP	IVA	Cantidad	Valor	
Angola	n.d.	n.d.	40,1	100,0	100,0	98,0
Argentina	81,9	54,9	78,6	81,8	98,6	84,5
Aruba	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Barbados	98,5	51,8	80,3	74,2	43,8	88,7
Belize	62,3	2,0	78,5	n.d.	n.d.	n.d.
Bermudas	n.d.	n.d.	n.d.	69,2	95,1	n.d.
Bolivia	61,0	59,3	75,7	100,0	100,0	1,0
Brasil	76,7	72,1	70,2	81,8	92,0	92,7
Canadá	83,2	98,0	n.d.	87,8	90,6	n.d.
Chile	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	83,1
Colombia	n.d.	n.d.	n.d.	61,3	54,0	80,6
Costa Rica	29,2	25,0	44,7	99,0	99,0	88,3
Cuba	n.d.	n.d.	n.d.	43,0	48,0	31,0
Ecuador	84,5	52,2	89,8	71,6	96,8	86,0
El Salvador	100,0	100,0	100,0	n.d.	n.d.	89,2
España	93,7	93,5	94,7	100,0	100,0	74,8
Estados Unidos	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	66,8
Francia	n.d.	91,5	98,5	n.d.	99,0	78,2
Guatemala	97,9	94,2	98,5	100,0	100,0	98,8

Países CIAT	Pago en término (en %)			Pago electrónico (en %)		% del IRP retenido en la fuente
	IRE	IRP	IVA	Cantidad	Valor	
Guyana	91,0	88,7	74,6	4,0	12,0	18,0
Honduras	92,4	83,0	97,2	62,0	71,0	89,0
India	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Italia	n.d.	n.d.	n.d.	72,9	97,5	85,0
Jamaica	94,3	43,1	98,3	20,0	81,0	100,0
Kenia	78,7	63,0	89,6	100,0	100,0	100,0
Marruecos	n.d.	n.d.	n.d.	83,0	91,0	78,0
México	79,4	80,6	n.d.	47,0	99,0	46,9
Nicaragua	84,9	56,2	100,0	69,0	n.d.	12,0
Nigeria	96,8	100,0	97,3	100,0	100,0	100,0
Países Bajos	98,4	97,2	99,4	100,0	100,0	97,6
Panamá	n.d.	n.d.	n.d.	81,0	63,0	n.d.
Paraguay	81,3	90,3	66,0	99,7	94,2	n.d.
Perú	89,4	46,0	95,2	64,1	85,0	86,0
Portugal	n.d.	n.d.	95,5	97,0	97,0	81,8
Rep. Dominicana	66,2	38,6	94,8	n.d.	n.d.	93,0
Surinam	n.d.	n.d.	n.d.	41,0	69,0	n.d.
Trinidad y Tobago	88,7	5,8	41,7	2,6	29,8	n.d.
Uruguay	94,1	88,2	98,6	30,9a	53,4	90,4

4.6 Deudas tributarias y pagos atrasados

ISORA también contiene información sobre el manejo y la regularización de deudas tributarias y pagos atrasados, en particular, destacan tres indicadores que contemplan la magnitud de las deudas o atrasos tributarios¹⁸, el porcentaje “recuperable”¹⁹ y la variación de la deuda tributaria entre 2020 y 2021 (Cuadro 33). En primer lugar, las medias para los niveles de deudas y pagos atrasados, en porcentajes de la recaudación, difieren entre los tres impuestos considerados, siendo algo mayor en el IRE (35,6% de la recaudación del gravamen) que en los otros impuestos (16,6% en IRP; 26,9% en IVA) o que en el ITN total (31,5%). Los valores tanto en CIAT como en ALC son superiores en los tres impuestos y en el total. De hecho, en ALC la deuda tributaria total es casi el doble que en el promedio ISORA. Por grupos de ingreso, el único patrón claro es que en el IRE la deuda disminuye muy rápidamente a medida que aumenta el nivel de renta del país (Gráfico 23).

La proporción de deuda “recuperable” está cerca del 60% para los países de ISORA, con porcentajes algo más bajos para los del CIAT y de ALC, sin observarse tampoco ningún patrón claro por niveles de renta. Por último, y en promedio para los países incluidos en ISORA, la deuda pendiente de cobro experimentó en 2021 una caída del 4,1% respecto a 2020, lo cual puede estar influido por las circunstancias de la crisis del COVID19. Esta

caída es algo menor para los países del CIAT (-3,2%) y de ALC (-1,1%). Por niveles de renta, mientras la deuda aumentó en los países de bajos ingresos, sucedió lo contrario en el resto de grupos (Gráfico 22).

Conviene advertir, de todos modos, que las cifras anteriores deben tomarse con cautela, dada la relativamente baja tasa de respuesta en la encuesta en este apartado 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.

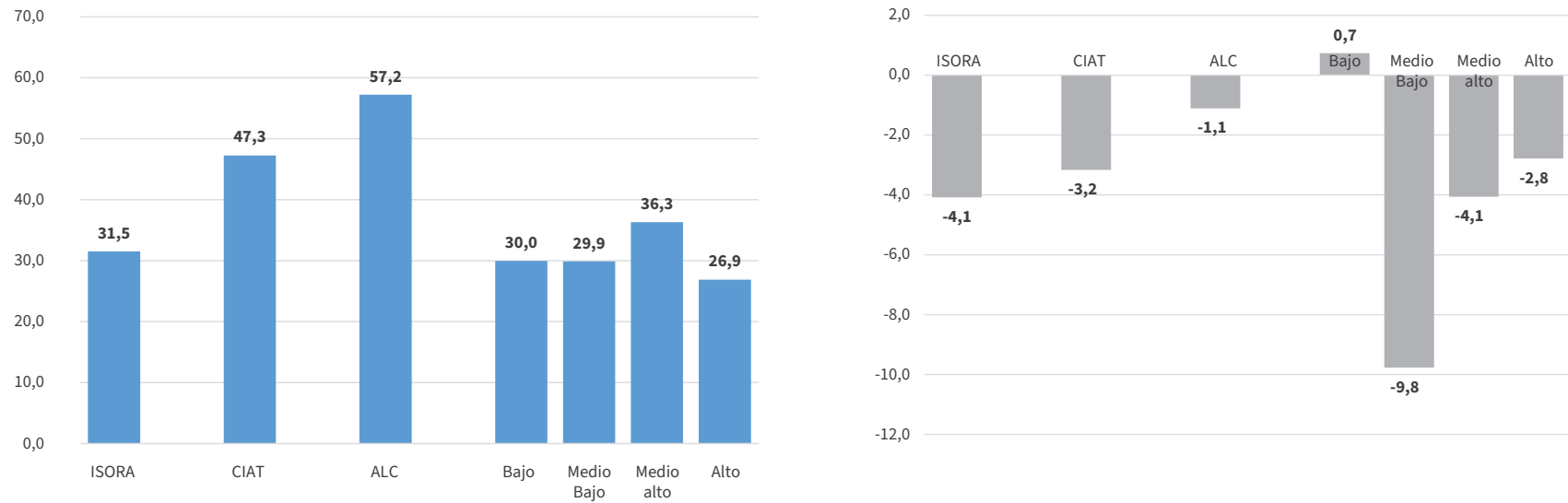
Cuadro 33: Deuda atrasada (en porcentajes del ITN por concepto), deuda recuperable (en porcentajes del total) y variación de la ratio deuda/ITN 2021/2020 (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021

Grupos de Países	Deuda atrasada (en % de la recaudación)				Deuda ITN recuperable (en % del total)	Variación Deuda/ITN 2021/2020 (en %)
	IRE	IRP	IVA	Total (ITN)		
ISORA	35,6	16,6	26,9	31,5	59,0	-4,1
Miembros CIAT	39,4	26,3	32,3	47,3	53,4	-3,2
América Latina y el Caribe	36,9	25,7	46,0	57,2	54,8	-1,1
Ingreso Bajo	79,5	5,6	13,2	30,0	55,2	0,7
Ingreso Medio-bajo	32,9	14,5	19,9	29,9	64,5	-9,8
Ingreso Medio-alto	44,4	21,0	32,6	36,3	55,2	-4,1
Ingreso Alto	21,2	13,6	27,9	26,9	58,8	-2,8

¹⁸ 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.

¹⁹ 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).

Gráfico 22: 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 2021



4.7 Auditorías de fiscalización y control tributario

Con independencia del número de auditorías²⁰ 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, hay dos indicadores de resultados que resultan útiles para su evaluación comparativa: el grado de efectividad de las auditorías y su rendimiento recaudatorio. Respecto a la efectividad, medida por el número respecto al total en que se llevó a cabo un ajuste tributario, el promedio de ISORA es 65,9%, por 67,7% en los países del CIAT y 68,3% en ALC. En función de los niveles de renta, se observa una relación negativa, siendo las auditorías más efectivas en los países de ingreso bajo (74,1%) que en los de ingreso alto (58,7%) lo que podría estar vinculado, entre otros aspectos, a mayores niveles de incumplimiento y subdeclaración de ingresos en los primeros (Cuadro 34).

En cuanto al rendimiento de las auditorías —recaudación adicional como porcentaje de la recaudación total— la media para ISORA es del 10% en el IRE, 3,4% en el IRP y 4,1% en el IVA, con un rendimiento global del 4,2% del ITN. Tanto en los países del CIAT como de ALC el rendimiento es menor en IRE y en IVA, así como en el total (Gráfico 23). Por niveles de renta, los ingresos adicionales generados por las auditorías son mayores,

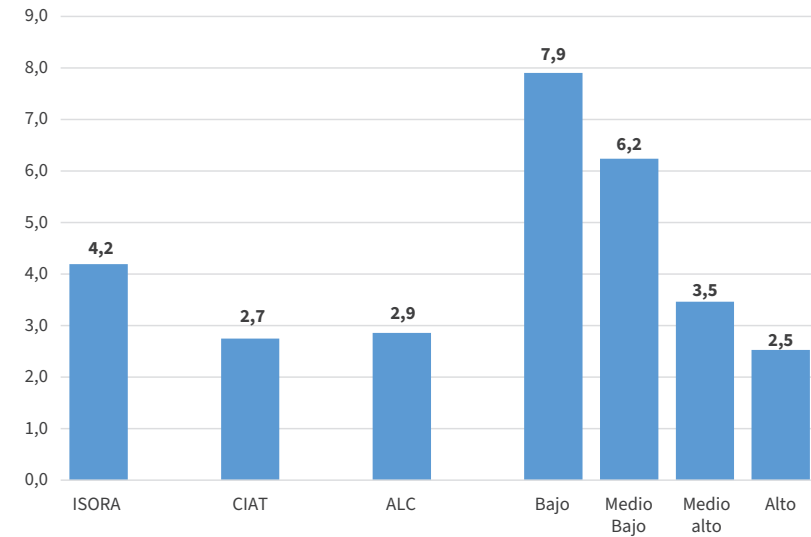
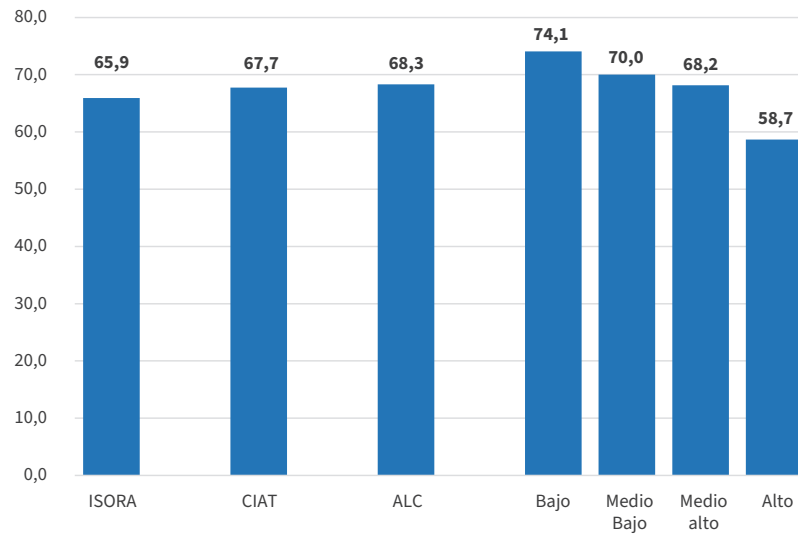
en términos relativos, en los países de ingreso bajo (7,9% en el caso del ITN) y decrecen a medida que aumenta el nivel de ingreso (2,5% para los países de ingreso alto).

Cuadro 34: Efectividad y rendimiento recaudatorio de las auditorías (en porcentajes). Promedios simples para grupos seleccionados de países. Año 2021

Grupos de Países	Efectividad Auditorías (en %)	Rendimiento de auditorías (en % de la recaudación)			
		IRE	IRP	IVA	Total (ITN)
ISORA	65,9	10,0	3,4	4,1	4,2
Miembros CIAT	67,7	7,7	4,4	2,1	2,7
América Latina y el Caribe	68,3	7,6	2,9	2,0	2,9
Ingreso Bajo	74,1	13,4	7,7	11,2	7,9
Ingreso Medio-bajo	70,0	14,2	5,4	3,7	6,2
Ingreso Medio-alto	68,2	8,9	2,3	4,1	3,5
Ingreso Alto	58,7	7,4	2,2	2,8	2,5

²⁰ 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 23: 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 2021



Para los países del CIAT, conviene advertir nuevamente que los datos deben tomarse con cautela a la hora de realizar comparaciones, dados los diferentes métodos de registro y valoración —de los resultados concretos de las auditorías— de cada una de las AT. Hecha esta salvedad, varios

países exhiben porcentajes elevados de efectividad de las auditorías realizadas, con 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 2021

Países CIAT	Efectividad Auditorías (en %)	Rendimiento de auditorías (en % de la recaudación)			
		IRE	IRP	IVA	Total (ITN)
Angola	83,7	n.d.	n.d.	n.d.	0,0
Argentina	74,0	1,7	0,9	0,7	0,8
Aruba	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Barbados	38,4	1,3	1,0	0,3	0,7
Belice	75,8	0,5	0,0	1,1	0,7
Bermudas	0,0	n.d.	n.d.	n.d.	3,2
Bolivia	89,6	1,5	0,9	n.d.	n.d.
Brasil	99,8	33,5	3,1	11,0	11,5
Canadá	53,4	9,3	0,7	6,7	2,6
Chile	22,6	3,0	0,5	0,7	1,6
Colombia	71,1	7,1	8,2	0,5	4,1
Costa Rica	39,3	4,1	1,1	0,2	1,3
Cuba	3,4	0,0	0,0	n.d.	0,0
Ecuador	100,0	12,8	3,4	0,1	3,2
El Salvador	32,9	5,1	17,7	1,5	3,2
España	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	7,6
Estados Unidos	n.d.	4,2	0,6	n.d.	0,9
Francia	n.d.	6,6	2,3	2,0	2,3
Guatemala	12,5	0,9	0,7	0,1	0,4

Países CIAT	Efectividad Auditorías (en %)	Rendimiento de auditorías (en % de la recaudación)			
		IRE	IRP	IVA	Total (ITN)
Guyana	99,6	0,0	0,0	0,0	0,0
Honduras	n.d.	0,0	0,0	0,0	0,0
India	n.d.	11,3	8,4	0,5	3,1
Italia	93,9	16,3	1,4	6,3	3,5
Jamaica	93,9	8,5	6,4	1,7	2,7
Kenia	71,3	30,3	2,1	7,1	8,2
Marruecos	99,6	3,1	0,4	0,9	1,3
México	91,3	19,9	0,4	1,1	4,8
Nicaragua	100,0	1,0	0,1	0,6	0,9
Nigeria	99,7	6,9	75,5	3,3	6,0
Países Bajos	25,2	7,6	1,5	1,2	1,4
Panamá	81,8	4,9	0,1	1,3	n.d.
Paraguay	95,4	2,1	0,0	0,3	2,3
Perú	47,9	23,2	2,1	4,2	7,1
Portugal	61,1	10,2	0,5	2,8	2,4
Rep. Dominicana	65,3	1,8	1,0	1,1	0,9
Surinam	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.	n.d.
Trinidad y Tobago	100,0	8,7	0,4	2,9	4,1
Uruguay	77,5	n.d.	n.d.	n.d.	0,7

5. Transformación digital e innovación tecnológica

A lo largo de los últimos años, y más aún a partir de la pandemia de COVID-19, se ha puesto de manifiesto la necesidad de acelerar los procesos de transformación digital de las AT, de cara a utilizar de manera más eficiente los recursos disponibles —muchas veces escasos. Además de los instrumentos digitales ya mencionados anteriormente, en este apartado se brinda información sobre la incorporación de soluciones tecnológicas innovadoras para mejorar de manera integral la gestión tributaria. De nuevo, conviene señalar que la pandemia probablemente ha contribuido a acelerar la transformación digital.

5.1 Técnicas y estrategias avanzadas para mejorar el cumplimiento

La encuesta ISORA permite conocer el grado de avance de las AT en materia de implementación y desarrollo de múltiples técnicas y estrategias modernas para mejorar el cumplimiento tributario de los contribuyentes. En primer lugar, en los últimos años se ha avanzado en el desarrollo de sistemas de declaraciones juradas precumplimentadas por la AT a partir de información recopilada de terceros, como empleadores

e instituciones financieras, que facilitan la tarea de los contribuyentes e incentivan la transparencia²¹. El 49,4% del total los países de ISORA declaró llevar a cabo estos procedimientos para alguno de los principales impuestos (IRE/IRP/IVA), con un porcentaje aún mayor entre los países del CIAT (65,8%) y algo menor en los de ALC (48,5%). 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 (Gráfico 24).

En segundo lugar, la implantación de la facturación electrónica constituye una de las innovaciones más importantes en materia de lucha contra el fraude fiscal. Del total de países en ISORA, el 36,8% cuenta con un sistema de facturación electrónica obligatorio para algunos o todos los contribuyentes. Los países de CIAT lideran el grado de adopción de esta herramienta, con un 50% del total²², mientras en ALC ese porcentaje llega al 39,5% (Gráfico 24). A diferencia de la mayoría de las innovaciones tecnológicas para la gestión tributaria, los países de ingreso alto no lideran la implantación de la factura electrónica, pues la tiene un 25,9% de ellos, sino que es en los países de ingresos intermedios donde está más generalizada: 40,9% en los de ingreso medio bajo y 47,1% en los de ingreso medio alto.

²¹ En relación con las declaraciones pre-llenadas puede consultarse un reciente documento de trabajo de CIAT-GIZ (2019) sobre la materia.

²² Para un mayor detalle puede consultarse el libro de CIAT-BID (2018) sobre factura electrónica.

Otra técnica orientada a mejorar los niveles de cumplimiento voluntario es la obligación para los contribuyentes vendedores de bienes y servicios de registrar sus operaciones a través de dispositivos fiscales electrónicos o cajas registradoras debidamente certificadas. Tanto en los países de ISORA como en los del CIAT esta práctica se produce en casi en la mitad de ellos, con valores relativamente similares para otros grupos de países en función del nivel de renta, salvo para el de ingreso medio bajo, donde su uso está menos generalizado (Cuadro 36).

Además de la tecnología aplicada al control tributario, varios países han adoptado mecanismos de cumplimiento cooperativo con determinados segmentos de contribuyentes²³. Los más difundidos entre los países de

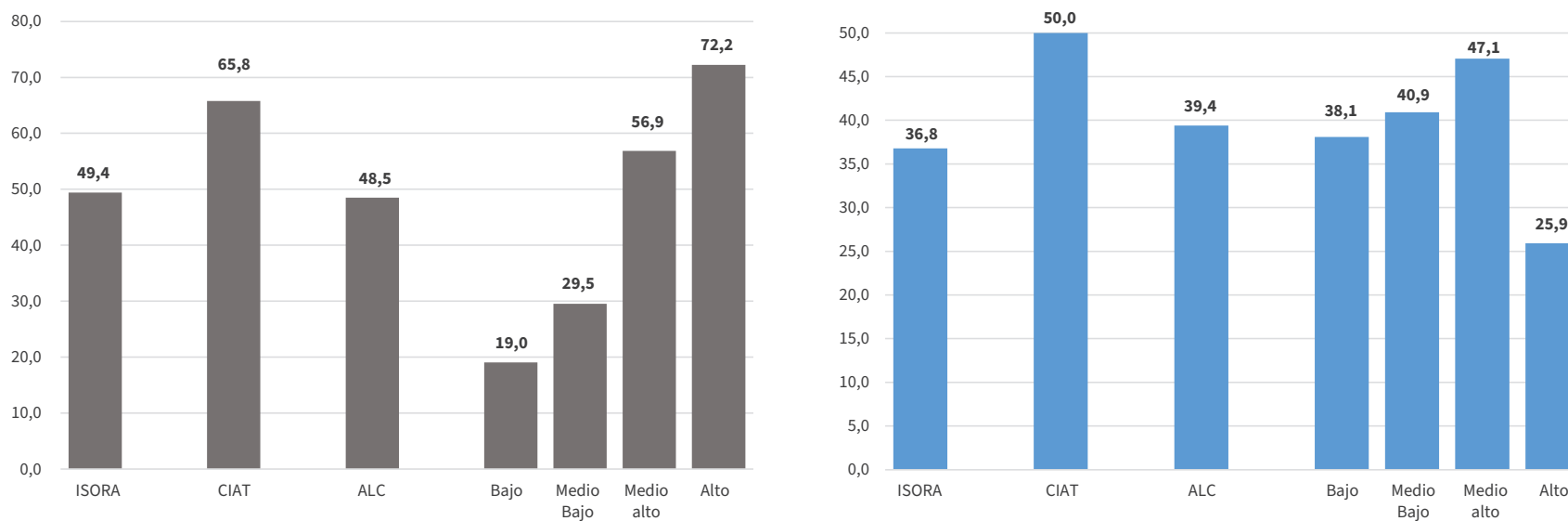
ISORA, CIAT y ALC son los que se aplican a grandes contribuyentes (58%, 65,8% y 57,6 de los casos, respectivamente), que, además, muestran un aumento notable desde la anterior edición de ISORA. También existen esos mecanismos para “otros contribuyentes” (en el 34,5% de los países de ISORA) y, más recientemente y más acotados, para individuos de patrimonio neto elevado (en el 17,2% del total de países). En términos relativos, la cantidad relativa de jurisdicciones que cuentan con estos programas disminuye a medida que aumenta el nivel de ingresos. 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 43,7% de los países en ISORA, con un 47,4% en CIAT y 33,3% en ALC.

²³ 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 2021

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	49,4	43,7	36,8	47,7	58,0	17,2	34,5
Miembros CIAT	65,8	47,4	50,0	47,4	65,8	26,3	42,1
América Latina y el Caribe	48,5	33,3	39,4	39,4	57,6	18,2	36,4
Ingreso Bajo	19,0	23,8	38,1	52,4	66,7	23,8	52,4
Ingreso Medio-bajo	29,5	40,9	40,9	43,2	63,6	22,7	40,9
Ingreso Medio-alto	56,9	33,3	47,1	51,0	56,9	15,7	33,3
Ingreso Alto	72,2	66,7	25,9	48,1	55,6	13,0	25,9

Gráfico 24: 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 2021



La mayoría de los países del CIAT ya ha adoptado alguna o todas las técnicas descritas anteriormente, lo que confirma una tendencia que ya

venía observándose y favorece una expansión aún mayor en el futuro (Cuadro 37).

Cuadro 37: Estrategias implementadas para mejorar el cumplimiento tributario. Países miembros del CIAT. Año 2021

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	Sí	No	Sí	Sí	Sí	No	No
Argentina	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Aruba	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.
Barbados	Sí	Sí	No	No	No	No	No
Belice	No	No	No	Sí	Sí	No	No
Bermudas	No	No	No	No	No	No	No
Bolivia	No	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Brasil	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	No	No
Canadá	Sí	Sí	No	No	No	No	No
Chile	Sí	Sí	Sí	No	Sí	Sí	Sí
Colombia	Sí	No	Sí	Sí	Sí	No	Sí
Costa Rica	Sí	No	Sí	No	No	No	No
Cuba	No	No	No	No	Sí	No	No
Ecuador	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	No
El Salvador	Sí	No	No	Sí	No	No	No
España	Sí	Sí	Sí	No	Sí	Sí	Sí
Estados Unidos	No	Sí	No	No	Sí	No	No
Francia	Sí	Sí	No	Sí	Sí	No	Sí
Guatemala	No	Sí	Sí	Sí	Sí	No	Sí

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.
Guyana	Sí	No	No	No	No	No	No
Honduras	No	Sí	No	Sí	Sí	No	No
India	Sí	Sí	No	No	Sí	Sí	Sí
Italia	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	No	No
Jamaica	No	Sí	No	No	Sí	Sí	Sí
Kenia	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Marruecos	No	No	No	No	Sí	No	Sí
México	Sí	No	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí
Nicaragua	Sí	No	No	No	No	No	No
Nigeria	No	No	Sí	Sí	Sí	No	Sí
Países Bajos	Sí	Sí	No	No	Sí	Sí	Sí
Panamá	No	No	Sí	Sí	Sí	No	No
Paraguay	Sí	No	Sí	No	No	No	No
Perú	Sí	Sí	Sí	No	Sí	No	No
Portugal	Sí	No	Sí	Sí	No	No	No
Rep. Dominicana	Sí	No	No	No	No	No	Sí
Surinam	Sí	No	No	No	No	No	No
Trinidad y Tobago	No	No	No	No	Sí	No	No
Uruguay	Sí	No	Sí	Sí	No	No	Sí

5.2 Tecnologías e instrumentos innovadores para la gestión tributaria

Las innovaciones en materia de procesamiento de datos e información estadística, junto con otras soluciones TIC, abren amplias posibilidades para fortalecer la gestión de los principales tributos aplicados en cada país. Para su análisis, en primer lugar, se han considerado cuatro soluciones tecnológicas innovadoras, a partir del número relativo de países que ya las utilizan o se encuentran en fase de implementación (Cuadro 38)²⁴. La más difundida de ellas es la “Ciencia de datos / herramientas analíticas”, implementada o en proceso en el 64,9% de los países de ISORA, en el 89,5% de miembros del CIAT y en el 72,7% de ALC, siendo su presencia en las AT creciente con el nivel de renta de los países (hasta el 87% en los de ingreso alto). Le sigue en orden de importancia la “Inteligencia artificial”²⁵ (incluido el aprendizaje automático), que figura instalado o próximo a ello en el 39,7% de los países de ISORA, el

52,6% del CIAT y el 27,3% de ALC, con un valor mínimo del 9,5% en los países de ingreso bajo y uno máximo del 64,8% en los de ingreso alto. Muy cerca se encuentra la “Computación en la nube”²⁶, con porcentajes de utilización/ implementación del 39,1% en ISORA, 47,4% en CIAT y 36,4% en ALC, también con mayores niveles de difusión a medida que aumenta el nivel de ingreso de los países. Por último, con los menores niveles de implantación, aparece la “Tecnología de registro distribuido o cadena de bloques”²⁷ (*Blockchain*), que sólo está presente en el 13,2% de los países en ISORA, el 21,1% de los del CIAT y el 15,2% de los de ALC, sin un patrón claro por niveles de ingresos (Gráfico 25). Además, cabe resaltar que tanto en los países de CIAT como en ALC se observa un claro aumento de todas estas técnicas desde la anterior edición de ISORA.

²⁴ 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.

²⁵ 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.

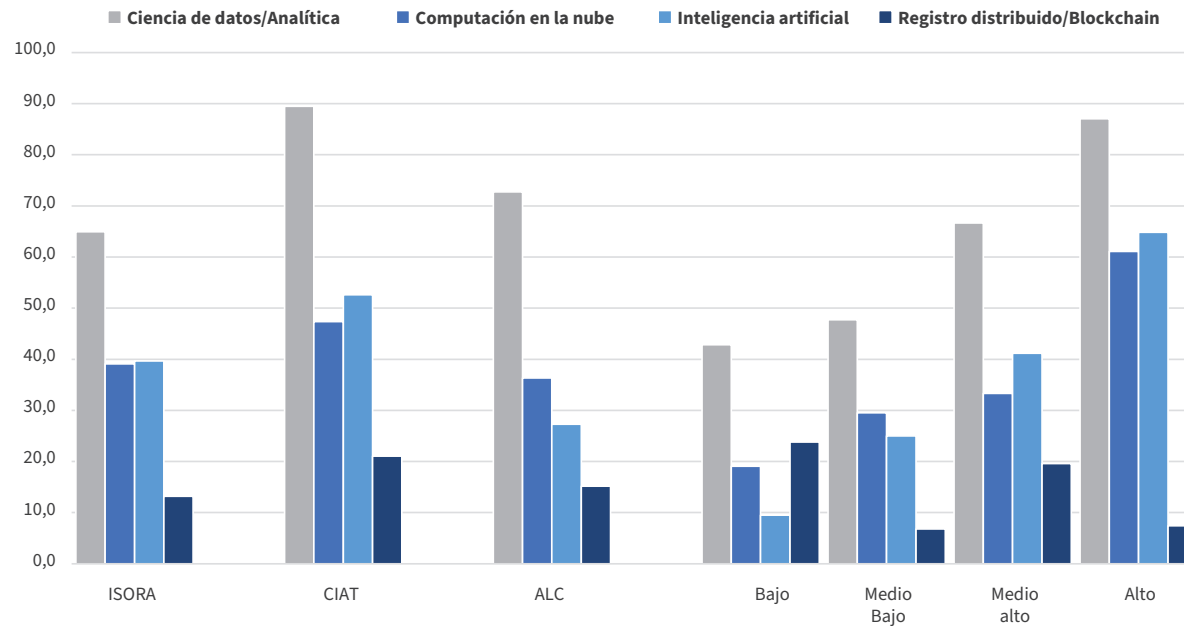
²⁶ La computación en la nube es un modelo de servicio que ofrece a los clientes acceso flexible y a pedido a un espectro de recursos informáticos. Los clientes acceden a tales recursos (por ejemplo, aplicaciones de software, capacidad de almacenamiento, trabajo en red y potencia informática) en línea.

²⁷ 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.

Cuadro 38: Soluciones tecnológicas innovadoras (I). Proporción de países que utilizan o se encuentran en fase de implementación (en porcentajes). Año 2021

Grupos de Países	Inteligencia artificial	Computación en la nube	Ciencia de datos / analítica	Registro distribuido / Blockchain
ISORA	39,7	39,1	64,9	13,2
Miembros CIAT	52,6	47,4	89,5	21,1
América Latina y el Caribe	27,3	36,4	72,7	15,2
Ingreso Bajo	9,5	19,0	42,9	23,8
Ingreso Medio-bajo	25,0	29,5	47,7	6,8
Ingreso Medio-alto	41,2	33,3	66,7	19,6
Ingreso Alto	64,8	61,1	87,0	7,4

Gráfico 25: Soluciones tecnológicas innovadoras (I). Proporción de países que utilizan o se encuentran en fase de implementación (en porcentajes). Año 2021



El Cuadro 39 recoge el estado de cada una de estas tecnologías innovadoras en cada uno de los 38 países miembros del CIAT participantes en ISORA.

Cuadro 39: Soluciones tecnológicas innovadoras (II). Estado de situación particular. Países del CIAT. Año 2021

Países CIAT	Inteligencia artificial	Computación en la nube	Ciencia de datos / analítica	Registro distribuido / Blockchain	Países CIAT	Inteligencia artificial	Computación en la nube	Ciencia de datos / analítica	Registro distribuido / Blockchain
Angola	En uso	No	Implem.	No	Guyana	No	No	No	No
Argentina	En uso	En uso	En uso	En uso	Honduras	No	En uso	En uso	No
Aruba	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	India	Implem.	En uso	Implem.	No
Barbados	No	En uso	En uso	No	Italia	Implem.	En uso	En uso	No
Belice	No	No	En uso	No	Jamaica	No	No	En uso	No
Bermudas	No	No	No	No	Kenia	Implem.	En uso	En uso	En uso
Bolivia	No	No	En uso	No	Marruecos	En uso	No	En uso	No
Brasil	En uso	Implem.	En uso	En uso	México	En uso	En uso	En uso	No
Canadá	En uso	En uso	En uso	No	Nicaragua	No	No	En uso	No
Chile	Implem.	En uso	En uso	No	Nigeria	No	No	Implem.	En uso
Colombia	En uso	En uso	En uso	No	Países Bajos	En uso	No	En uso	No
Costa Rica	No	En uso	En uso	No	Panamá	Implem.	No	Implem.	No
Cuba	Implem.	No	Implem.	Implem.	Paraguay	No	No	En uso	No
Ecuador	No	No	En uso	No	Perú	Implem.	En uso	En uso	Implem.
El Salvador	No	No	En uso	No	Portugal	Implem.	No	En uso	No
España	En uso	No	En uso	Implem.	Rep. Dominicana	No	En uso	Implem.	No
Estados Unidos	En uso	En uso	En uso	No	Surinam	No	No	Implem.	No
Francia	En uso	En uso	En uso	No	Trinidad y Tobago	En uso	En uso	No	No
Guatemala	No	En uso	En uso	En uso	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, destaca por su importancia y difusión la introducción de “Interfaces de programación de aplicaciones (API)²⁸”, que 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. El 72,4% de los países de ISORA cuentan con esta tecnología (en uso o en fase de implementación), casi seis puntos más que en la edición anterior de la encuesta, mientras en el CIAT dicho porcentaje alcanza el 84,2% (4,2 puntos más) y en ALC el 63,6% (casi 9 puntos más). Respecto a las diferencias entre grupos según niveles de renta, no se observa ninguna pauta clara, situándose los niveles más bajos en los países de ingreso medio alto. También han tenido una aceptable difusión entre los distintos países las tecnologías de identificación digital (biometría; identificación de voz), alcanzando una relevancia destacada dentro de las soluciones tecnológicas de avanzada, 29,3% en el total de ISORA, por debajo de la proporción observada para el CIAT (34,2%), pero superior a la de ALC (27,3%). En este elemento sí se observa una pauta clara por niveles de ingreso, aumentando su uso a medida que crece el nivel de renta (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 (Gráfico 26). Por un lado, los “Asistentes virtuales”²⁹, los cuales ya se utilizan o están en fase de implementación en el 43,7% del total de países contenidos en la encuesta, en el 65,8% de los miembros del CIAT (casi 23 puntos más que en la edición anterior) y en el 42,4% de los países de ALC (más de 26 puntos por encima de la edición anterior). Por otro lado, los “Sistemas de identificación gubernamentales o del gobierno en su conjunto”, que permiten integrar sistemas de información de distintas agencias e instituciones públicas y están presentes en el 52,3% de los países en ISORA, en el 52,6% de los países del CIAT (casi 10 puntos más que en la edición anterior) y en el 42,4% en ALC (13,4 puntos más). Por último, la “Automatización robótica de procesos”³⁰, con menor difusión entre los países de ISORA (27,6%), del CIAT (34,2%) y de ALC (18,2), aunque también en profunda expansión. Estos tres elementos de innovación, en general, tienen mayor penetración a medida que crece el nivel de ingreso de los países.

28 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.

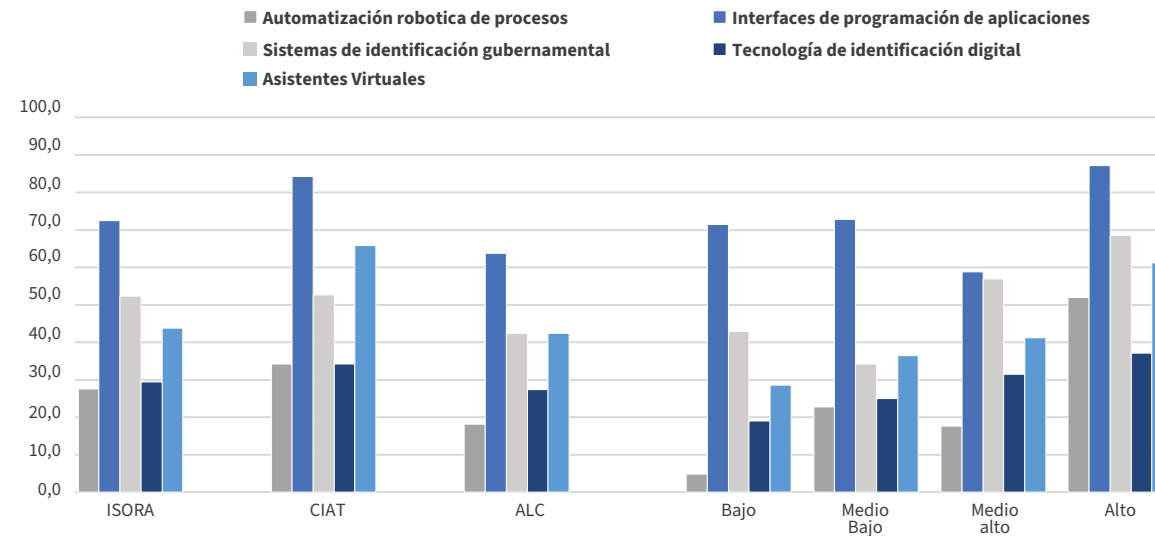
29 Paquetes de software que simulan interacciones humanas al responder preguntas o pedidos que, de otro modo, serían atendidos por seres humanos. En ocasiones se los llama chatbots porque pueden usarse para responder chats en línea. Los asistentes virtuales pueden usar un conjunto preestablecido de preguntas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

30 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 2021

Grupos de Países	Automatización robótica de procesos	Interfases de programación de aplicaciones	Sistemas de identificación gubernamental	Tecnología de identificación digital	Asistentes virtuales
ISORA	27,6	72,4	52,3	29,3	43,7
Miembros CIAT	34,2	84,2	52,6	34,2	65,8
América Latina y el Caribe	18,2	63,6	42,4	27,3	42,4
Ingreso Bajo	4,8	71,4	42,9	19,0	28,6
Ingreso Medio-bajo	22,7	72,7	34,1	25,0	36,4
Ingreso Medio-alto	17,6	58,8	56,9	31,4	41,2
Ingreso Alto	51,9	87,0	68,5	37,0	61,1

Gráfico 26: Soluciones tecnológicas innovadoras (II). Proporción de países que utilizan o se encuentran en fase de implementación (en porcentajes). Año 2021



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 2021

Países CIAT	Automatización robótica de procesos	Interfases 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	En uso	En uso	En uso	No
Aruba	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.
Barbados	No	En uso	No	No	No
Belice	No	No	No	En uso	No
Bermudas	No	No	No	No	No
Bolivia	No	En uso	En uso	No	En uso
Brasil	En uso	En uso	En uso	En uso	En uso
Canadá	En uso	En uso	No	No	Implem.
Chile	En uso	En uso	En uso	No	En uso
Colombia	No	En uso	Implem.	Implem.	En uso
Costa Rica	No	En uso	En uso	No	En uso
Cuba	No	En uso	En uso	No	No
Rep. Dominicana	No	En uso	En uso	No	Implem.
Ecuador	No	En uso	En uso	No	Implem.
El Salvador	En uso	No	No	No	En uso
Francia	En uso	En uso	En uso	No	En uso
Guatemala	No	En uso	No	No	En uso
Guyana	No	No	No	No	No

Países CIAT	Automatización robótica de procesos	Interfases de programación de aplicaciones	Sistemas de identificación gubernamental	Tecnología de identificación digital	Asistentes virtuales
Honduras	No	En uso	Implem.	En uso	En uso
India	En uso	En uso	No	No	En uso
Italia	No	En uso	En uso	No	No
Jamaica	No	En uso	En uso	No	En uso
Kenia	No	En uso	En uso	En uso	En uso
México	En uso	En uso	No	En uso	En uso
Marruecos	En uso	En uso	No	No	No
Países Bajos	En uso	En uso	En uso	En uso	No
Nicaragua	No	En uso	No	No	Implem.
Nigeria	No	En uso	No	Implem.	En uso
Panamá	No	En uso	No	No	No
Paraguay	No	No	No	No	En uso
Perú	Implem.	Implem.	Implem.	En uso	En uso
Portugal	No	En uso	En uso	No	En uso
España	En uso	En uso	En uso	No	En uso
Surinam	No	Implem.	No	No	No
Trinidad y Tobago	No	En uso	En uso	No	En uso
Estados Unidos	En uso	En uso	No	Implem.	En uso
Uruguay	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

A lo largo de las páginas anteriores se han examinado los principales resultados derivados de la encuesta ISORA en su edición 2022. Para ello, la información relativa a múltiples aspectos de las administraciones tributarias se han agrupado en cuatro grandes bloques: 1) instrumentos administrados, recaudación y presupuesto; 2) recursos humanos disponibles; 3) organización y funcionamiento operativo (segmentación y registro de contribuyentes, atención y asistencia al contribuyente, presentación de declaraciones y pago de obligaciones, recaudación coactiva de las deudas y Auditorías de fiscalización y control tributario); y 4) técnicas innovadoras y tecnologías de información y comunicación (TIC) aplicadas a la gestión tributaria y a la mejora del cumplimiento tributario.

Como se ha podido constatar, la casuística es muy grande en prácticamente todos los ámbitos, entre grupos de países y también dentro de ellos. No obstante, también se ha podido comprobar que existen algunas tendencias que ya venían detectándose en anteriores ediciones de este Panorama y que se han confirmado en la nueva encuesta de ISORA. En especial, se ha reforzado la transformación digital a través de la incorporación de soluciones tecnológicas innovadoras, tendentes 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. A pesar de que aún existen una brecha importante en este ámbito en función del nivel de ingreso de los países, esta brecha se está cerrando; los países de menor ingreso muestran avances notables, con resultados superiores a los de la edición anterior de este Panorama.

Los países miembros del CIAT tienen, en general, presupuestos inferiores al promedio de ISORA. Sin embargo, su costo de recaudación promedio es menor. Además, su dotación de personal presenta características valiosas, como la participación de las mujeres, mayor que el promedio de ISORA tanto en el conjunto de la plantilla como en puestos ejecutivos, o la formación (la mitad de la plantilla tiene formación universitaria). Por último, cabe subrayar que la transformación digital está progresando rápidamente entre los países del CIAT.

Referencias bibliográficas

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

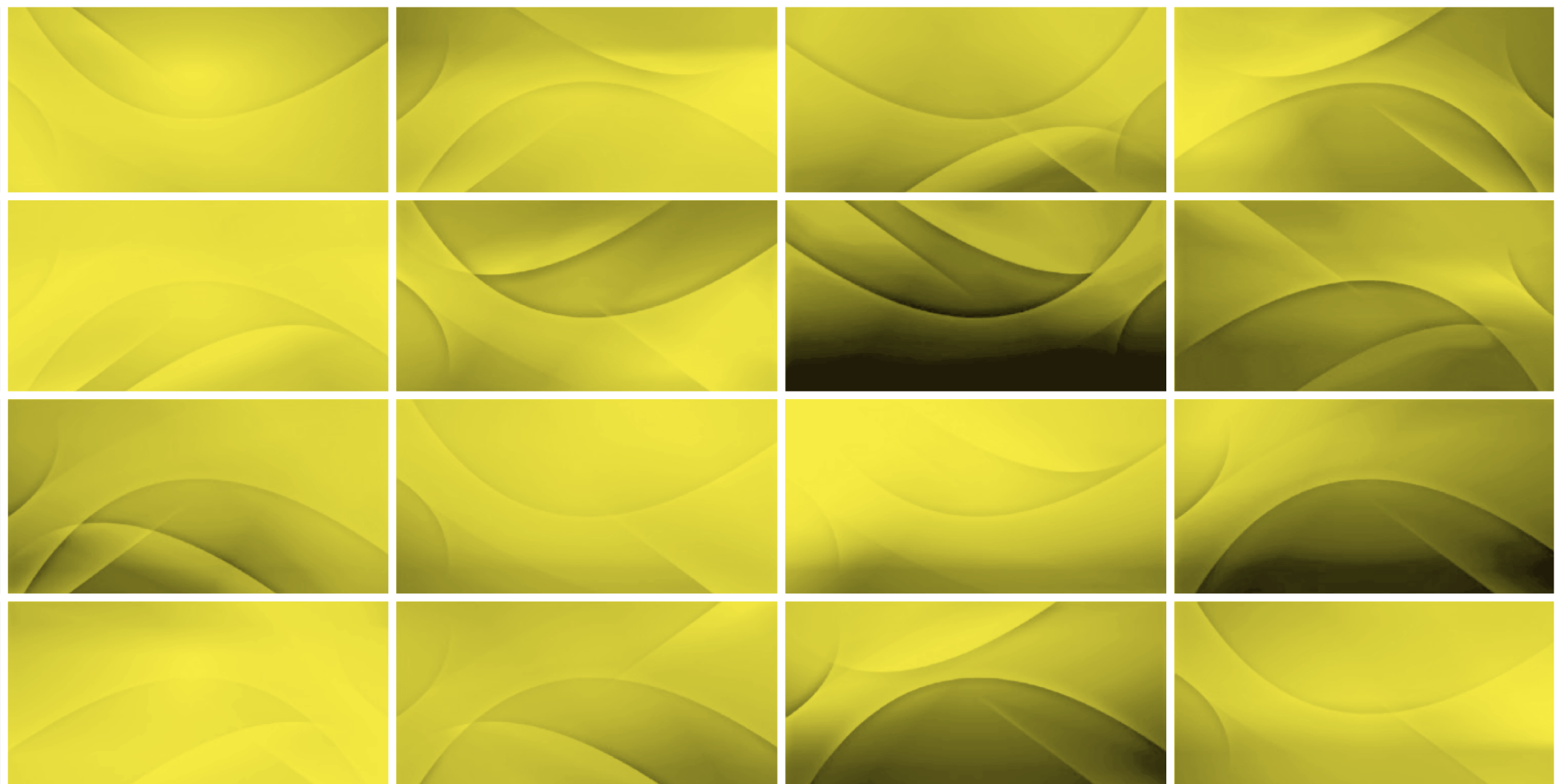
CIAT-GIZ (2019). *Declaraciones Tributarias Pre-elaboradas, DT-02- 2019*, CIAT. <https://biblioteca.ciat.org/opac/book/5651>

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>

Morán, D. y Díaz de Sarralde Miguez, S. (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 Resultados de la Encuesta ISORA 2020 (Datos 2018-2019)*. CIAT. <https://biblioteca.ciat.org/opac/book/5784>



Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - CIAT

Ave. Ramón Arias, Ciudad de Panamá, Panamá

Apartado 0834-0219

Teléfono (+507) 307 CIAT (2428)



www.ciat.org

