

Revista de Administración Tributaria CIAT/AEAT/IEF Tax Administration Review CIAT/AEAT/IEF



Centro Interamericano
de Administraciones Tributarias
CIAT



Agencia Estatal de
Administración Tributaria
AEAT



Instituto de Estudios Fiscales
IEF

Desafíos y tendencias mundiales en administración tributaria World challenges and trends in tax administration

Editorial v

Artículo / Article

Claudino Pita Secretario Ejecutivo del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - CIAT	Notas sobre desafíos y tendencias mundiales en administración tributaria	3
XIX CONCURSO DE MONOGRAFÍAS / Essay Contest CIAT/AEAT/IEF		
Juan Manuel Arce Gil Oficial Aduanero I Intendencia de Aduanas de Chiclayo SUNAT - Perú	El control aduanero como sustento de la facilitación del comercio exterior	27
Marco Antonio Mostacero Orozco Profesional de la Gerencia de Estudios Tributarios SUNAT - Perú	Autonomía administrativa y financiera de las administraciones tributarias: la experiencia de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria en Perú	49
	Bibliografía / Bibliography	71

**REVISTA DE
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
Tax Administration Review
CIAT/AEAT/IEF**

**Desafíos y tendencias mundiales
en administración tributaria**

**World challenges and trends in
tax administration**

**CONSEJO DE ASESORES
ADVISORY BOARD**

Comité Asesor CIAT:

Claudino Pita
Márcio Verdi
José María Guillén Mariscal

AEAT/IEF:

Luis Pedroche y Rojo
Jesús Ruíz-Huerta Carbonell

EDITORES



EDITORS

**Centro Interamericano
de Administraciones Tributarias- CIAT**



Instituto de Estudios Fiscales - IEF
Ministerio de Economía y Hacienda de España



**Agencia Estatal de
Administración Tributaria - AEAT**

**POLÍTICA EDITORIAL
Editorial Policy**

En el marco del Acuerdo suscrito entre el CIAT y la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) y el Instituto de Estudios Fiscales (IEF) del Ministerio de Economía y Hacienda de España, se estableció la redacción, edición y publicación de una revista de administración tributaria, para que sirviera de medio de expresión de los distintos enfoques tributarios vigentes en América y Europa.

La Revista de Administración Tributaria CIAT/AEAT/IEF tendrá números monográficos, dedicados a estudiar diferentes facetas de la problemática impositiva. Tendrá cinco secciones: Editorial, Estudios, Artículos, Experiencias de Países y Bibliografía.

El CIAT, la AEAT y el IEF dan especial consideración a la selección de los temas a tratar en cada número, a la definición de pautas para el desarrollo de los mismos, así como a la escogencia de los colaboradores y de los miembros del Comité Asesor.

Los trabajos se publican en el idioma original en que fueron escritos por su autor; de entre los cuatro oficiales del CIAT (español, inglés, francés o portugués).

The Agreement signed between CIAT and the Secretariat of State of Finance, the State Agency of Tax Administration (AEAT) and the Fiscal Studies Institute (IEF) of the Ministry of Economy and Finance of Spain, provided for the drafting, editing and publication of a tax administration review that would serve as media for diffusing the various tax systems in force in America and Europe.

The CIAT/AEAT/IEF Tax Administration Review will consist of monographic issues devoted to examining the various facets of taxation problems. It will be divided into five sections: Editorial, Research Studies, Articles, Country Reports and Bibliography.

CIAT, AEAT and IEF give special consideration to the selection of topics to be discussed in each issue, the determination of guidelines for their development, as well as to the selection of collaborators and members of the Advisory Committee.

The works are published in the original language in which they were prepared by their authors, from among the four official CIAT languages (Spanish, English, French or Portuguese).

Manuscritos, Correspondencia y Suscripción

Los manuscritos y correspondencia, dirigirlos al correo electrónico ciat@ciat.org o al Apartado 0834-02129, Panamá, Rep. de Panamá. Las órdenes de suscripción y cambios de dirección dirigirlos al correo electrónico ciatshop@ciat.org

Precios

El costo de la suscripción es de veinte dólares americanos (US\$20.00) por cada número impreso y de diez dólares americanos (US\$10.00) por la versión electrónica, pagaderos mediante tarjeta de crédito, cheque o giro a favor del CIAT, a la dirección indicada.

Responsabilidad del Autor

Todos los artículos están firmados y la responsabilidad por su contenido es del autor.

Propiedad Intelectual

Ninguna parte de esta publicación puede ser reproducida sin la autorización escrita de los editores de la revista.

Manuscripts, Correspondence and Subscription

Manuscripts and correspondence, must be addressed to ciat@ciat.org or to P.O. Box 0834-02129, Panama Rep. of Panama. Subscriptions orders and address changes must be addressed to ciatshop@ciat.org

Costs

The cost of the subscription is U.S. twenty dollars (US\$20.00) for each paperback issue and ten dollars (US\$10.00) for the electronic version, payable through credit card, check or money order in favor of CIAT, to the aforementioned address.

Author's Responsibility

All articles are signed by their authors who are responsible for their contents.

Copyright

No part of this publication may be reproduced without written authorization from the editors of the review.



SUMARIO

Notas sobre desafíos y tendencias mundiales en administración tributaria

Claudino Pita

3 Equidad, neutralidad y simplicidad son características deseables de un sistema tributario y el logro de la suficiencia de los ingresos que debe generar el sistema tributario atendiendo a la mejor combinación de las tres características señaladas es el principal desafío de la administración tributaria.

Se puntualizan de forma concisa los desafíos tanto internos como internacionales que debe encarar la administración tributaria para responder a las expectativas de una sociedad más participativa y rigurosa en el control de lo público, lo que supone preocuparse de aspectos de su gestión como la transparencia, la eficacia, la eficiencia y, sobre todo, la calidad de servicios. El artículo cierra con el abordaje de los nuevos o renovados desafíos para el control de las obligaciones tributarias por parte de las administraciones tributarias, producto de la rápida evolución de la tecnología de la información y de las comunicaciones y la globalización que aquella propiciara, y que conducen a acudir a la cooperación internacional como requisito ineludible, para combatir la evasión y el fraude tributarios.

Finalmente, se puntualizan las tendencias generales verificables sobre aspectos claves para la acción de las administraciones tributarias.

Administración Tributaria

CIAT/AEAT/IEF

ISSN 1684-9434

El control aduanero como sustento de la facilitación del comercio exterior

Juan Manuel Arce Gil

27 Las Aduanas en América Latina y en gran parte del mundo se enfrentan a una dualidad: no ser un freno a la facilitación del comercio exterior y, por otra parte, buscar los mecanismos de control en el ingreso de mercancías al territorio nacional.

En el primer capítulo, se da un alcance de los aspectos conceptuales de la posición regional referente al control y la facilitación que tiene el CAN y el MERCOSUR. En el segundo capítulo, se revisa el marco normativo internacional de la facilitación del comercio y el papel que juegan las Administraciones Aduaneras en este contexto.

En el tercer capítulo, se señalan los conceptos básicos relacionados con los mecanismos y tipos de control que deben llevar a cabo las Aduanas para no entorpecer el normal flujo de bienes a nivel internacional.

El cuarto capítulo, contiene información sobre el proceso de Fusión de Aduanas con Tributos Internos llevado a cabo en nuestro país, los retos que nos toca enfrentar, los proyectos que se están implementando para consolidar los mecanismos de control y agilizar cada vez más el comercio exterior peruano.

Autonomía administrativa y financiera de las administraciones tributarias: la experiencia de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria en Perú

Marco Antonio Mostacero Orozco

49 Partiendo de un enfoque teórico-doctrinario que defina autonomía, los tipos existentes y sus implicancias en el ámbito de las Administraciones Tributarias se inicia el desarrollo del tema. Asimismo, se evalúan los distintos factores que condicionaron la aparición de esta corriente que impulsa el otorgamiento de autonomía a las Administraciones Tributarias.

Seguidamente, se efectúa un análisis comparado de la situación actual del tema en diferentes países, con énfasis en la región latinoamericana, para luego exponer la experiencia peruana como un ejemplo de Administración Tributaria que recibió inicialmente autonomía tanto administrativa como financiera, pero cuya pérdida gradual en los últimos años, constituye un riesgo que atenta contra su desempeño y el cumplimiento óptimo de sus funciones.

Editorial

"Notas sobre desafíos y tendencias mundiales en administración tributaria" es el artículo de fondo de este número de la Revista, que aporta el Secretario Ejecutivo del CIAT, Claudino Pita, y que se encuadra perfectamente en el contexto de las legítimas preocupaciones a las que los administradores tributarios suelen prestar especial atención.

Las administraciones tributarias, como cualquier organización encuadrada en el sector público, deben estar siempre listas para hacer frente a los desafíos internos e internacionales que demandan una gestión proactiva y transparente, con miras a enviar el mensaje correcto a la ciudadanía en general, respecto a una administración tributaria que innova constantemente para ofrecer un servicio ágil, eficiente y moderno que promueve el cumplimiento de las obligaciones tributarias y que, al mismo tiempo, controla eficazmente ese cumplimiento.

Previo al abordaje de los desafíos para la administración tributaria, encontramos en este artículo una breve referencia al sistema tributario que debe ser administrado. Partiendo de las características deseables de la tributación, se da un repaso por la evolución que han venido experimentando los sistemas tributarios desde la década de los 60 hasta nuestros días, cerrando el tema con la estructura y nivel actual de la tributación de dos grupos de países, países desarrollados seleccionados y un conjunto de países de América Latina, con lo cual se reflejan adecuadamente las diferencias. Se aportan datos y cuadros estadísticos sumamente útiles.

Los desafíos para la AT, se miran desde el ámbito interno y el internacional. En el ámbito interno, se destaca la exigencia ciudadana de un Estado de mayor calidad. Al respecto, el CIAT se viene pronunciando insistentemente sobre el rol que deben jugar las administraciones tributarias en la sociedad. Está claro que el compromiso de la AT supera el mero ejercicio de la recaudación de los impuestos y dice de una actuación con apego a las leyes en forma ética, equitativa y eficiente para lograr la suficiencia recaudatoria que garantice la estabilidad, la inversión para el crecimiento económico y, particularmente, los fondos necesarios para la ejecución de programas que contribuyan efectivamente al desarrollo social de nuestros pueblos.

Respecto a los desafíos en el ámbito internacional, vemos en la globalización y las nuevas tecnologías de la información y comunicaciones fuentes constantes de nuevos retos para las AT que impactan significativamente los modelos de gestión.

Por último, se examinan las tendencias en administración tributaria, que en las AT más avanzadas apuntan a equilibrar la promoción del cumplimiento mediante servicios al contribuyente que faciliten el cumplimiento, la generación de riesgo ante el incumplimiento, una organización con acento en la profesionalización y la ética, un ajuste permanente a los cambios en el entorno y uso intensivo de las tecnologías de la información y las comunicaciones.

Otras tendencias generales en la AT tienen que ver con la definición de misión, la estructura organizacional, la gerencia, tecnología, desarrollo de los RRHH y la cooperación internacional.

En resumen, tenemos aquí una línea de reflexión que guía la actuación del administrador tributario, que tiene clara su misión, comprende su entorno y actúa con apego a los principios de equidad, neutralidad y simplicidad.

Se incluyen en este número de la Revista, asimismo, los dos trabajos ganadores del XIX Concurso de Monografías CIAT/AEAT/IEF, que en esta oportunidad correspondieron a funcionarios de la SUNAT de Perú y que abordaron los temas del control aduanero y del régimen de autonomía de las administraciones tributarias.

El trabajo ganador del Primer Premio plantea algunas consideraciones necesarias para establecer un nuevo sistema aduanero en el Perú, que no sólo ejerza el control al momento del ingreso y salida de mercancías

del país bajo un régimen aduanero, pero que también abarque el control posterior al levante de las mercancías, ejercido por la SUNAT junto con los operadores de comercio exterior, lo que a juicio del autor vendría a consolidar la posición de las aduanas del Perú como "modelo en la región".

El segundo premio expone la experiencia peruana en el tema del otorgamiento de autonomía administrativa y financiera a la administración tributaria, se efectúan los planteamientos teóricos-doctrinarios correspondientes, se evalúan los factores que condicionaron la aparición de esta corriente de pensamiento y la importancia de otorgar autonomía a los entes tributarios, para cerrar la consideración del tema con un análisis comparado de la situación en Latinoamérica.

La invitación es cordial para que los funcionarios de las AT miembros del CIAT, continúen atendiendo a la convocatoria que realizan tanto el CIAT como la Agencia Tributaria de España, en el mejor interés de intercambiar experiencias y buenas prácticas en áreas de relevante interés.

Editorial

"Notes on world challenges and trends in tax administration" is the feature article of this issue of the Review, which has been contributed by the CIAT Executive Secretary, Claudino Pita, and which is perfectly framed within the context of the legitimate concerns to which tax administrators devote special attention.

As any organization within the public sector, tax administrations must be always ready to face internal and international challenges requiring proactive and transparent action, with a view to conveying to citizens in general, the appropriate message in relation to a tax administration that is constantly innovating to provide speedy, efficient and modern services that may promote compliance with tax obligations and may, at the same time, effectively control such compliance.

Consideration of the challenges for the tax administration is preceded by a brief reference to the tax system that must be administered. Based on the desirable characteristics of taxation, an overview is provided of the evolution being experienced by the tax systems since the 60's and up to our times. It closes with the current structure and level of taxation of two groups of countries; namely: selected developed countries and a group of Latin American countries, which adequately reflect the differences. Likewise, very useful statistical data and charts are provided.

The challenges for the TA are considered, both from the internal and international perspectives. Internally, there is the citizens' demand for a State with greater quality. In this respect CIAT has been continuously insisting on the role which tax administrations should play in society. It is clear that the TA's commitment exceeds the mere collection of taxes, by calling for ethical, equitable and efficient action based on the laws for ensuring sufficient collection that may guarantee stability, investment for economic growth and, particularly, the necessary funds for implementing the programs that may effectively contribute to the social development of our people.

As for the challenges in the international sphere, we find in globalization and the new information and communication technologies, constant sources of new challenges for the TAs that significantly impact management models.

Lastly, trends in tax administration are examined. In the more advanced TAs they are aimed at balancing the promotion of compliance by means of taxpayer services that may facilitate compliance, generate risk vis-à-vis noncompliance, ensure an organization focused on professionalization and ethics, a permanent adjustment to changes in the environment and intensive use of information and communication technologies.

Other general trends in the TAs deal with the definition of the mission, the structural organization, management, technology, human resources development and international cooperation.

In sum, the article serves as subject matter for reflecting on the role of the tax administrator who is clear in his mission, understands his environment and acts in accordance with the principles of equity, neutrality and simplicity.

This issue of the review also includes the winning essays of the XIX CIAT/AEAT/IEF Essay Contest, which dealt with customs control and the autonomous system of the tax administrations. The winners on this occasion were officials of SUNAT from Peru.

The First Prize winner discussed some necessary considerations for establishing a new customs system in Peru that will not only control the entry and departure of goods in the country, under a customs system, but will also cover subsequent control

following the clearance of the goods. This latter activity would be carried out by SUNAT together with foreign trade operators, which according to the author would position the Peruvian customs as a "model in the region".

The second prize winning essay describes Peru's experience in granting administrative and financial autonomy to the tax administration. It also considers the corresponding theoretical-doctrinal proposals, while evaluating the factors that condition the appearance of such trend of thought and the importance of granting autonomy to the tax entities, finally closing with a comparative analysis of the Latin American situation.

A cordial invitation is then made so that the officials from the Tax Administrations members of CIAT may continue to participate in this activity jointly carried out by CIAT and the Tax Agency of Spain, for exchanging experiences and good practices in areas of great interest.

Éditorial

Les *"Notes sur les défis et les tendances observées au niveau mondial dans les administrations fiscales"* constituent l'article de fond de ce numéro de la Revue. L'auteur en est Claudino Pita, Secrétaire Exécutif du CIAT, qui définit parfaitement les préoccupations particulières qui sont celles des directeurs des administrations fiscales

Il appartient aux administrations fiscales, comme à toutes les organisations du secteur public, d'être prête à affronter les défis induits par une gestion réactive et transparente, aussi bien sur au plan interne qu'au niveau international. Il s'agit d'adresser aux citoyens en général la vision d'une administration fiscale moderne, innovante, cherchant à offrir un service efficace et simple à même de promouvoir le respect des obligations et dans le même temps le contrôle efficacement.

Avant d'aborder les défis auxquels sont confrontés les administrations fiscales, l'article fait une brève référence au système fiscal lui-même. Partant des caractéristiques souhaitables, il effectue un parcours des évolutions constatées dans les systèmes fiscaux depuis les années 60 jusqu'à aujourd'hui. Il conclut sur les structures et les niveaux actuels d'imposition de deux groupes: quelques pays développés et d'autres d'Amérique Latine qu'il compare et dont il met en évidence les différences. L'étude est appuyée de chiffres et statistiques.

Les défis auxquels sont confrontés les administrations fiscales peuvent s'étudier au niveau interne ou international. Sur le plan interne, l'exigence citoyenne d'un Etat plus efficace est primordiale. Sur ce point, le CIAT insiste tout particulièrement sur le rôle que doivent

tenir les administrations fiscales dans la société: il est évident que l'engagement de ces administrations va bien au delà du recouvrement des impôts et sous-entend des lois " éthiques ", justes et efficaces afin de garantir la stabilité et l'investissement nécessaire à la croissance économique et l'existence de fonds qui contribuent effectivement au développement social des populations.

Pour ce qui est des défis au niveau international, la globalisation et les nouvelles techniques de l'information et de la communication constituent autant de difficultés qui impactent directement les modèles de gestion.

En fin, il étudie les nouvelles tendances des administrations fiscales, particulièrement les plus avancées. Celles-ci cherchent à équilibrer la promotion du civisme fiscal au travers de services au contribuable tout en maintenant un risque pour ceux qui ne respectent pas leurs obligations, professionnalisent leurs organisations, veillent au respect de la déontologie, s'adaptent en permanence à un environnement mouvant et font un usage intensif des technologies de l'information et de la communication.

D'autres tendances généralement observées sont la définition précise des missions, les structures d'organisation très adaptées, le management, la technologie en général et la recherche de la coopération internationale.

En résumé, ce document nous offre une ligne de réflexion sur ce qui conduit l'évolution des dirigeants des administrations fiscales, leur permet de comprendre leur environnement et de travailler dans le respect des principes d'équité, de neutralité et de simplicité.

Ce numéro comprend également les deux travaux lauréats du XIX concours de monographies CIAT/AEAT/IEF. Ils sont l'oeuvre de deux fonctionnaires de la SUNAT du Pérou qui ont traité les sujets du contrôle douanier et du régime d'autonomie des administrations fiscales.

Le gagnant du premier prix pose les éléments nécessaires à la mise en place d'un nouveau système douanier au Pérou afin de, non seulement contrôler les entrées et sorties de marchandises mais également assurer le contrôle a posteriori. Selon l'auteur, cela permettrait de conforter la position des douanes péruviennes comme "un modèle dans la région".

Le lauréat du deuxième prix présente l'expérience péruvienne en matière d'autonomie administrative et financière de l'administration fiscale. Il définit les concepts théoriques applicables, évoque les courants porteurs de ce type d'organisation et démontre l'intérêt de donner une autonomie aux organismes fiscaux avant de se livrer à une analyse comparée de la situation des pays d'Amérique Latine sur ce sujet.

Les fonctionnaires des administrations fiscales des pays membres du CIAT sont cordialement invités à continuer à répondre aux invitations à participer faites tant par le CIAT que par l'Agence fiscale espagnole. Leur participation permettra l'échange d'expériences et de meilleures pratiques sur des sujets d'intérêt.

Editorial

"Notas sobre desafios e tendências mundiais na administração tributária" é o artigo de fundo deste número da Revista, que aporta o Secretário Executivo do CIAT, Claudino Pita, e que se enquadra perfeitamente no contexto das legítimas preocupações as que os administradores tributários soem prestar atenção especial.

As administrações tributárias como qualquer organização enquadrada no setor público, devem estar sempre prontas para fazer frente aos desafios internos e internacionais que demandam uma gestão pró-ativa e transparente, tendo em vista enviar a mensagem correta aos cidadãos em geral, com respeito a uma administração tributária que inova constantemente para oferecer um serviço ágil, eficiente e moderno que promova o cumprimento das obrigações tributárias e que, ao mesmo tempo, controla eficazmente esse cumprimento.

Prévio a abordagem dos desafios para a administração tributária, encontramos neste artigo uma breve referência ao sistema tributário que deve ser administrado. Partindo das características desejáveis da tributação, se dá um repasse pela evolução que tem experimentando os sistemas tributários desde a década de 60 até nossos dias, fechando o tema com a estrutura e o nível atual da tributação de dois grupos de países, países desenvolvidos selecionados e um conjunto de países da América Latina, com o que se refletem adequadamente as diferenças. Aportam-se dados e quadros estatísticos sumamente úteis.

Os desafios para a AT, se olham desde o âmbito interno e do internacional. No âmbito interno, se destaca a exigência cidadã de um Estado de maior qualidade. A

esse respeito, o CIAT vem se pronunciando insistentemente sobre o rol que devem jogar as administrações tributárias na sociedade: Está claro que o compromisso da AT supera o mero exercício da arrecadação dos impostos e diz respeito a uma atuação com apego as leis de forma ética, eqüitativa e eficiente para conseguir a suficiência arrecadadora que garanta a estabilidade, o investimento para o crescimento econômico e, particularmente, os fundos necessários para a execução de programas que contribuam efetivamente ao desenvolvimento social de nossos povos.

Com respeito aos desafios no âmbito internacional, vemos na globalização e nas novas tecnologias da informação e comunicações fontes constantes de novos desafios para as AT que impactam significativamente nos modelos de gestão.

Por último, se examinam as tendências na administração tributária, que nas AT mais avançadas apontam para equilibrar a promoção do cumprimento mediante serviços ao contribuinte que facilitem o cumprimento, a geração de risco perante o não cumprimento, uma organização com acento na profissionalização e na ética, um ajuste permanente as mudanças no entorno e o uso intensivo das tecnologias da informação e das comunicações.

Outras tendências gerais na AT têm a ver com a definição da missão, da estrutura organizacional, a gerencia, a tecnologia, o desenvolvimento dos RH e a cooperação internacional.

Em resumo, temos aqui uma linha de reflexão que guia a atuação do administrador tributário, que tem clara sua

missão, compreende seu entorno e atua com apego aos princípios de equidade, neutralidade e simplicidade.

Incluem-se neste número da Revista, ainda, os dois trabalhos ganhadores do XIX Concurso de Monografias CIAT/AEAT/IEF, que nesta oportunidade corresponderam a funcionários da SUNAT do Peru e que abordaram os temas do controle aduaneiro e do regime de autonomia das administrações tributárias.

O trabalho ganhador do Primeiro Prêmio propõe algumas considerações necessárias para estabelecer um novo sistema aduaneiro no Peru, que não somente exerça o controle no momento da entrada e saída de mercadorias do país sob um regime aduaneiro, mas que também considere o controle posterior ao levante das mercadorias, exercido pela SUNAT junto com os operadores de comércio exterior, o que a juízo do autor

viria a consolidar a posição das aduanas do Peru como "modelo na região".

O segundo prêmio expõe a experiência peruana no tema da outorga de autonomia administrativa e financeira à administração tributária, se efetuam as propostas teórico-doutrinárias correspondentes, se avaliam os fatores que condicionaram a aparição desta corrente de pensamento e a importância de outorgar autonomia aos entes tributários, para fechar a consideração do tema com uma análise comparada da situação na América Latina.

O convite cordial para que os funcionários das AT membros do CIAT, continuem atendendo a chamada que realizam tanto o CIAT como a Agência Tributária da Espanha, com a intenção de trocar experiências e boas práticas nas áreas de relevante interesse.

Artículo



Notas sobre Desafíos y Tendencias Mundiales en Administración Tributaria

SUMARIO: 1. El Sistema Tributario a Administrar.- 1.1. Características deseables de la tributación.- 1.2. Evolución de los sistemas tributarios.- 1.3. Estructura y nivel actual de la tributación.- 2. Los Desafíos para la Administración Tributaria.- 2.1. En el ámbito interno.- 2.2. Ámbito internacional.- a. Precios de transferencia.- b. El comercio electrónico.- c. Los regímenes tributarios preferenciales. Los paraísos fiscales y otras formas de competencia tributaria nociva.- 3. Las Tendencias en Administración Tributaria.- 3.1. Aspectos claves de la estrategia.- 3.2. Otras tendencias generales.- a. La definición de misión.- b. La estructura organizacional.- c. La gerencia.- d. La tecnología.- e. El desarrollo de los recursos humanos.- f. La cooperación internacional.

Equidad, neutralidad y simplicidad son características deseables de un sistema tributario; el logro de la suficiencia de los ingresos que debe generar el sistema tributario atendiendo a la mejor combinación de las tres características señaladas es el principal desafío de la administración tributaria.

La administración tributaria encara desafíos tanto internos como internacionales para responder a las expectativas de una sociedad más participativa y rigurosa en el control de lo público. Asimismo, se consideran aquí los nuevos o renovados desafíos para el control de las obligaciones tributarias por parte de las administraciones tributarias, producto de la rápida evolución de la tecnología de la información y de las comunicaciones y la globalización que aquella propiciara.

1. EL SISTEMA TRIBUTARIO A ADMINISTRAR

1.1. Características Deseables de la Tributación.

Entre las características deseables de un sistema tributario, acostumbra destacarse la equidad, la neutralidad y la simplicidad y, como desafío clásico para la composición de ese sistema, el logro de la suficiencia de los ingresos que él debe generar atendiendo a la mejor combinación de las tres características señaladas.

La **equidad** se relaciona con la distribución de la carga tributaria y significa observar la capacidad contributiva de quienes reciben la incidencia de los impuestos. En este tema se suelen diferenciar dos aspectos: la equidad vertical, que consiste en que los individuos reciban un tratamiento diferencial en la medida que presenten un nivel desigual de capacidad contributiva, mayor carga tributaria relativa cuanto mayor capacidad contributiva, y la equidad horizontal, que se configuraría cuando sobre los individuos con idéntica capacidad contributiva incide igual carga tributaria.

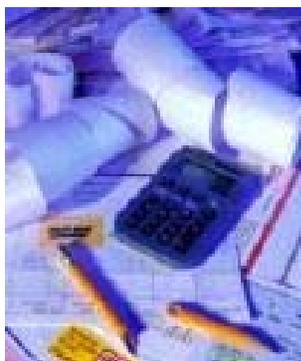
Por: Claudino Pita
Secretario Ejecutivo
del Centro
Interamericano de
Administraciones
Tributarias - CIAT.

La equidad vertical, significa otorgar una función redistributiva a la tributación. Una forma de evaluar los efectos redistributivos de un sistema tributario es observando el sesgo regresivo o progresivo de cada tributo que lo compone y del propio sistema como un todo.

A veces, la estructura de las recaudaciones por tipo de tributo presenta una prevalencia de la participación de los impuestos generales al consumo, siendo que a este tipo de tributos se los caracteriza generalmente como regresivos.

Preocuparse con la equidad del sistema tributario no significa desconocer la importancia del gasto público, en cuanto a los efectos redistributivos que con él se pueden lograr. Sin embargo, cabe señalar que parecería exagerada e irrealista la mención recurrente de la mayor potencialidad redistributiva del gasto público, especialmente cuando con ello se pretende justificar la despreocupación con la función redistributiva de la tributación o, peor aun, la regresividad de los tributos.

La equidad fiscal, en todo caso, debe evaluarse en términos de la incidencia neta que tiene para los distintos segmentos de la población, por nivel de ingresos, el conjunto de acciones tanto tributarias como de gasto público. Así, la distribución social del gasto público podría resultar favorable a los grupos de menores ingresos, pero, si éste está financiado con una tributación regresiva, como saldo final, se obtendrá un impacto menor en términos de redistribución.



Esto último, justifica que también se contemplen aspectos vinculados con la distribución equitativa de la carga tributaria para alcanzar plenamente los efectos redistributivos que se propongan las acciones fiscales. Más aun, sería ilógico que la política de gasto público tuviera que dedicar grandes esfuerzos a la reparación de la inequidad con que ha sido distribuida socialmente la carga tributaria.

La **neutralidad** de la tributación, significa propiciar una mayor eficiencia económica al atenuar los efectos de los tributos en la asignación de recursos. Se trata de restar peso a las consideraciones de naturaleza tributaria en las decisiones de los agentes económicos, pasando a regir con menores interferencias los mecanismos de mercado en la formulación de esas decisiones, lo que evitaría que se generen distorsiones.

Sin duda, la neutralidad de los sistemas tributarios en beneficio de una más eficiente asignación de recursos, es el tema de naturaleza extra-fiscal que tuvo más peso en la orientación de las reformas tributarias realizadas en el marco de los programas de ajuste estructural de fines de los 80 y principios de los 90.

Actualmente, y en mayor medida en el futuro próximo, otro tema referente a la neutralidad que suscita interés es el relativo a la neutralidad externa.

Encontrándose la casi totalidad de los países incursos en procesos de integración económica, se plantea la necesidad de impulsar mecanismos de armonización tributaria que permitan compatibilizar entre sí los sistemas tributarios de los países partícipes en aquellos procesos, de manera que se evite que divergencias o asimetrías entre esos sistemas, produzcan efectos distorsivos sobre las condiciones de competencia y sobre la localización de las inversiones.

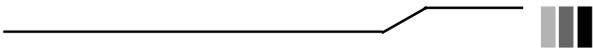
Por otra parte, más allá de los procesos regionales de integración, la apertura generalizada de las economías emergente de la globalización, al promover un mercado de bienes y servicios cada vez más competitivo e integrado, tiene un fuerte impacto condicionante de los sistemas tributarios que hace algunos años eran diseñados, principalmente, tomando en cuenta bases económicas domésticas y sin considerar adecuadamente la movilidad de los factores, particularmente del capital. Pocas veces se tomaba suficientemente en cuenta al promover una reforma tributaria, su posible impacto sobre la competitividad internacional de la economía del propio país, ni tampoco se prestaba mayor atención a los regímenes tributarios vigentes o a las reformas realizadas por otros países.

Dependiendo del tipo de tributos y del grado de incidencia sobre factores de mayor movilidad, corresponde adecuarse en alguna medida a ciertos estándares predominantes en el plano internacional. Sin embargo, debería evitarse que en la búsqueda de una mayor competitividad internacional, se resignen necesarios recursos fiscales a través de la concesión de exenciones o rebajas impositivas que podrían además alentar una suerte de “guerra de incentivos”, que acabará perjudicando a todos los países.

La **simplificación** del sistema tributario implica, por una parte, propender a que se integre esencialmente con tributos que se apliquen sobre bases económicas que manifiesten una efectiva capacidad contributiva y que, al mismo tiempo, permitan la captación de un volumen de recursos que justifique su implantación.

Por otro lado, la simplificación también está referida a la estructura técnica de los tributos y del tratamiento impositivo establecido en las normas tributarias. Esto último estará condicionado en forma inmediata por el grado de desarrollo socio-económico del país de que se trate y, asimismo, por la capacidad de gestión de la respectiva administración tributaria. En todo caso, se trata de dotar a cada uno de los tributos de

una estructura técnica que suponga transparencia, en el sentido de que permita el cabal conocimiento de las obligaciones de él emergentes además de economicidad, tanto en los procedimientos requeridos para el cumplimiento por parte de los contribuyentes como para el control del mismo por parte de la administración tributaria.



Un aspecto vinculado a la simplificación que no ha sido suficientemente atendido hasta el presente, es el referente a la descentralización y coordinación fiscal.

En muchos países se aplican tributos a distintos niveles de gobierno (especialmente en los que cuentan con una estructura federal), o participa en la administración de tributos más de un organismo a un mismo nivel de gobierno. Esto determina la necesidad de promover una acción coordinada de los diferentes organismos de administración tributaria, que simplifique y facilite el cumplimiento de las obligaciones para los contribuyentes y que, además, permita establecer mecanismos de cooperación entre esos organismos.

La **suficiencia** del sistema tributario se vincula a su capacidad de recaudar una magnitud de recursos adecuada para financiar las acciones del Estado cuyo costeo se entiende que debe ser socializado, sea por tratarse de la producción de bienes públicos que no admiten la aplicación del principio de exclusión, sea por determinaciones de naturaleza política. Para que el sistema tributario pueda cumplir con ese requisito de suficiencia debe estar provisto de tributos que presenten características de generalidad. Esa generalidad estará determinada por la

naturaleza y amplitud de las bases económicas y de los sujetos contemplados y por las exenciones, objetivas y subjetivas, que se establezcan en los tributos.

Además de la generalidad, en el sentido antes definido, la suficiencia del sistema tributario dependerá también de otros dos factores: el nivel y estructura de las alícuotas y la eficacia con que se aplique ese sistema.

El nivel y estructura de las alícuotas está sujeto a limitaciones impuestas por aspectos estructurales del país de que se trate, por ejemplo por los niveles y distribución de los ingresos. Por otra parte, el simple incremento de la alícuota de un impuesto no significa un incremento correlativo en su recaudación. Por el contrario, al elevarse las alícuotas se puede llegar a un punto de inflexión que determinará la disminución de los ingresos producidos por el impuesto, ante la contracción promovida por éste en la base económica sobre la que pretende incidir. Esto, sin dejar de tomar en cuenta los estímulos a la evasión que se derivan de las altas alícuotas y de los efectos de desincentivo que pueden tener sobre el trabajo y la inversión.

La eficacia con la que se aplique el sistema tributario, dependerá de la capacidad de gestión de las respectivas administraciones en las funciones de recaudación, fiscalización y cobro de los tributos.

Esa eficacia determinará en último término hasta qué punto se identifica el “sistema tributario legal” con el “sistema tributario real o efectivo”. Los objetivos propuestos por las normas tributarias no se alcanzan simplemente con su promulgación, sino a través de su efectiva aplicación. En este aspecto cabe resaltar la íntima interrelación existente entre la política y la administración tributaria.

El sistema tributario adecuado para un determinado país no se deriva apenas de variables de naturaleza económica o política, sino también de la capacidad de gestión existente, o al menos potencial, de la respectiva administración. Esto hace que el formulador de la política tributaria, si bien debe considerar en sus opciones los postulados de la teoría económica y de la técnica tributaria en cuanto a las ventajas y desventajas de los distintos impuestos, al mismo tiempo debe tomar en cuenta la capacidad de gestión existente o potencial de la respectiva administración tributaria para aplicarlos eficazmente.

1.2. Evolución de los Sistemas Tributarios.

En la evolución de las doctrinas y sistemas tributarios se constatan orientaciones generales similares que, a efectos expositivos, podrían diferenciarse en distintas etapas.

Una de ellas es la que se caracteriza por una preocupación predominante con los efectos redistributivos de los impuestos.

La década de los 60 se destacó como la de la búsqueda de la equidad del sistema tributario. Los temas vinculados a la distribución personal de la carga tributaria y sus efectos sobre la distribución del ingreso y la riqueza fueron los que ocuparon en mayor medida la atención del mundo académico vinculado a los problemas fiscales. El “Informe Carter” elaborado para Canadá, en cuanto a sus conclusiones referentes a la imposición del ingreso, tuvo un peso notorio para muchas de las reformas tributarias realizadas, las que dieron prioridad a la implementación de medidas preferentemente en el campo de la tributación a la renta que supusiesen la potenciación de la progresividad. Muchos de los esfuerzos realizados por los países en las reformas tributarias se centraron en buscar aproximarse a un tipo de impuesto a la renta que fuese global y personal y que

se aplicara sobre un concepto tributario de renta lo más amplio posible, evolucionando del estrecho concepto de “renta producto” hacia otro más amplio que se aproximase al de “consumo más incremento neto de patrimonio”.

Paradójicamente, en esta misma década comienza a tomar impulso la implantación de incentivos tributarios que, en los países de América Latina y conforme al modelo de crecimiento por sustitución de importaciones seguido, pretendían favorecer el desarrollo de la actividad industrial doméstica. Estos incentivos en razón de la amplitud y falta de selectividad con que fueron concedidos por aquellos países, acabaron teniendo consecuencias negativas sobre la distribución equitativa de la carga tributaria desde el punto de vista social y, a veces, propiciaron la transferencia de recursos fiscales hacia los países exportadores de capital, al otorgar exenciones al inversor del exterior que apenas representaban para él una disminución del crédito contra el impuesto que debía abonar en el país de su domicilio, con lo cual también resultaban inocuos como mecanismos de estímulo a la inversión extranjera.

La tributación en la etapa o década siguiente se caracterizó por la utilización de la tributación como instrumento del desarrollo.

En el año 1972, se celebró en la ciudad de México, la III Conferencia Interamericana sobre Tributación que se denominó: “La tributación como instrumento del desarrollo”, organizada por la Organización de Estados Americanos (OEA) con el copatrocinio del Banco Interamericano de Desarrollo (BID). Los trabajos presentados en esa Conferencia, en la cual participaron economistas fiscales de renombre internacional y autoridades fiscales de muchos países, fueron divulgados ampliamente. En aquella Conferencia se presentó un modelo de sistema tributario para América Latina inspirado en las ideas de Gerson Augusto da Silva, director en la época del Programa

de Finanzas Públicas de la OEA, el cual suponía definir a la política tributaria como una política de naturaleza instrumental, al servicio de los objetivos socio-económicos que se pudiesen establecer en los planes de desarrollo (muy en boga en aquel entonces) de cada país.



La tributación en la etapa o década de los 70 se caracterizó por la utilización de la tributación como instrumento del desarrollo.

Con relación a la tributación al consumo, la Conferencia de México de 1972 concluyó que: “un impuesto general al consumo (bajo la modalidad de valor agregado), sin exenciones, conforma una base amplia que permite maximizar la recaudación resultante de una tasa dada. Asimismo, se señaló que no obstante fuera fácil de administrar, tal impuesto recaería fuertemente sobre las personas con bajos ingresos, lo cual podría atenuarse mediante la concesión de exenciones para los productos de consumo popular, complementándolo con un impuesto selectivo al consumo de bienes suntuarios, para lograr cierto grado de progresividad”.

Como consecuencia de las reformas tributarias realizadas en la década de los 70 la imposición al consumo se constituyó en la principal fuente de ingresos tributarios en la mayoría de los países de América Latina, apoyada en impuestos generales al consumo estructurados bajo la técnica del valor agregado. En la década de los 60, apenas dos países de la región, Brasil y Uruguay, contaban con impuestos tipo valor agregado; en la década de los 70 adoptaron esa técnica: Argentina, Bolivia, Chile, Costa Rica, Ecuador, Honduras, Nicaragua y Panamá; en la década de los 80 lo hicieron: Colombia, Guatemala, México, Perú y República Dominicana, y en los 90: El Salvador, Paraguay y Venezuela.

La etapa de las reformas para el ajuste fiscal se inicia con las promovidas en los años 80, que presentan tres aspectos que constituyen las tendencias generalizadas de mayor importancia, especialmente en lo que atañe a los países de América Latina: la consolidación de la tributación general al consumo estructurada con base en la técnica del valor agregado, en muchos casos constituyéndose en el más importante instrumento de recaudación; la reorientación de la tributación a la renta, disminuyendo el énfasis en su función redistributiva y; por último, la convicción de que las reformas de los sistemas tributarios para ser efectivas necesariamente dependen de la eficacia de las administraciones tributarias en su gestión de recaudación y control del cumplimiento de las obligaciones tributarias.



La línea argumental en que predominantemente se apoyaron las diversas reformas tributarias realizadas durante los 80 es bastante homogénea.

La consolidación de la tributación general al consumo con base en los impuestos tipo valor agregado, pasó a constituir un potente instrumento de recaudación. Los criterios que orientaron las reformas producidas en aquella etapa fueron prevalecientemente de naturaleza fiscal.

Las modificaciones introducidas en la tributación a la renta estuvieron motivadas en gran medida por el efecto demostración producido por la reforma adoptada en el año 1986 por los Estados Unidos. La línea argumental en que predominantemente se apoyaron las

diversas reformas tributarias realizadas durante los 80 es bastante homogénea, y se refiere a la necesidad de atenuar los efectos negativos de los tributos sobre los incentivos a trabajar y a asumir riesgos, a la búsqueda de la neutralidad económica de la tributación, a mejorar la competitividad externa y a reconciliar la eficiencia económica con la justicia social.

En la generalidad de aquellos procesos de reforma tributaria se explicitan tres objetivos: fortalecer la equidad horizontal en la distribución de la carga tributaria; favorecer la neutralidad económica de los impuestos; y lograr una mayor simplificación en la determinación y en el control de los impuestos.

El fortalecimiento de la equidad horizontal se persiguió, especialmente, a través de la ampliación de la base de cálculo de los impuestos personales a la renta, reduciendo las deducciones, incorporando hechos no tributados o tributados con tratamientos diferenciales, de manera que las personas con niveles equivalentes de ingreso tuviesen una incidencia del impuesto también equivalente.

La mayor neutralidad económica de los impuestos se buscó preferentemente con la reducción de las alícuotas marginales máximas del impuesto a la renta y de los beneficios tributarios concedidos con la intención de inducir el comportamiento de los agentes económicos, restando así importancia a la variable tributaria para la toma de decisiones.

Las reformas iniciadas a partir de mediados de la década de los 80 son las que conformaron las características generales que hoy se observan, particularmente en los sistemas tributarios de los países de América Latina, lo cual se puede corroborar comparando la evolución de las alícuotas del impuesto a la renta y del impuesto general al consumo en el conjunto de esos países.

**Evolución alícuotas 1979-2002 en América Latina
Promedio América Latina**

	1979	2002
Marginal renta personas físicas	53,87	28,76
Renta persona jurídica	40,69	26,22
General IVA	10,19	14,44

La nueva etapa se inicia a mediados de los 90 y se extiende hasta el presente. Si bien perduran ciertos paradigmas tributarios adoptados en la etapa anterior, se entra de lleno en la consideración de los efectos de la globalización y la digitalización, lo que podría caracterizarse como la "internacionalización de la tributación interna".

Las reformas que se propician en esta nueva etapa, se enfocan en la consideración de temas como los de la competitividad tributaria internacional, la doble tributación, el comercio electrónico, los precios de transferencia y la competencia tributaria nociva, lo cual se refleja en la introducción o, según el caso, el desarrollo de normas específicas sobre aspectos tributarios internacionales, principalmente en la legislación de los impuestos a la renta y en la celebración de convenios tributarios internacionales.

1.3. Estructura y Nivel Actual de la Tributación.

No obstante ciertas tendencias generalizadas en la evolución de la tributación a nivel mundial, como no podría dejar de ser, es posible establecer significativas diferencias en lo que se refiere a la estructura de las recaudaciones por tipo de impuestos y a la magnitud relativa de los ingresos tributarios frente al PIB de los diferentes países.

En los cuadros siguientes sobre la situación en términos de ingresos tributarios correspondientes a dos grupos de países, por un lado, a países desarrollados seleccionados y, por otro, a un conjunto de países de América Latina, se reflejan las aludidas diferencias.

Cuadro 1. Ingresos tributarios por principales conceptos como % de la recaudación total.

Países seleccionados de la OCDE. 2003

País	Renta y Ut.	S. Social	Nómina	Propiedad	B. y Serv.	Otros
OCDE Total	41,9	19,4	1,6	7,8	28,1	1,1
Canadá	46	15,4	2,1	10	26,1	0,4
Estados Unidos	43,3	26,4	-	12,1	18,2	-
Australia	55,2	-	5,6	9,5	29,7	-
Nueva Zelanda	59,6	-	-	5,2	35,2	-
Reino Unido	36,5	18,5	-	11,8	32,7	-
Francia	23,2	37,7	2,5	7,3	25,5	3,6
Italia	30,9	29,5	-	8	25,7	6
España	28,2	35,3	-	7,5	28,2	0,5
Dinamarca	59,9	2,5	0,4	3,8	33	0
Suecia	36,3	29,1	4,9	3,1	26,3	0,3

Fuentes: OECD survey responses, revenue bodies' annual reports.

Cuadro 2. Ingresos tributarios (GC) por principales conceptos, % recaudación total.

Países seleccionados de América Latina. 2003

País	Renta y Ut.	S. Social	Nómina	Propiedad	B. y Serv.	S/Com. Ext.	Otros
AL Total	27,8	9,8	0,7	1,5	54,1	7,7	1,1
Argentina	20,7	21	-	2	43,2	14,3	0,5
Chile	27,4	-	-	-	68,3	4,6	1,3
Colombia	38,9	-	-	3,8	50,2	7,1	0,1
México	26,5	16,9	1,8	1,6	48,3	4,2	0,7
Perú	25,7	11,3	1,6	-	60,3	8,4	3

Fuente: Base de Datos de Estadística del CIAT, 2007. Ingresos Tributarios del Gobierno Central y Ejecución Presupuestaria, CIAT, 2007.

Como puede observarse en los cuadros 1 y 2 sobre la distribución de la recaudación por tipo de tributos, mientras entre los países de la OCDE seleccionados apenas uno, Francia, presenta una mayor participación de los tributos sobre bienes y servicios que la de los que gravan la renta (aunque aún en este caso los tributos más importantes son las contribuciones para la seguridad social), en los seis países de América Latina seleccionados los tributos notoriamente más importantes en términos de recaudación, son los que se aplican sobre bienes y servicios.

En cuanto a la presión tributaria entre ambos grupos de países seleccionados, de la OCDE y de América Latina, también existen grandes diferencias en cuanto a la magnitud de ese indicador, como puede observarse en los cuadros siguientes:

Cuadro 3. Ingresos tributarios % PIB. Países seleccionados OCDE. 2003

Ext.OCDE Total	38,2
Canadá	33,8
Estados Unidos	25,4
Australia	31,6
Nueva Zelanda	34,9
Reino Unido	35,6
Francia	43,4
Italia	43,1
España	34,9
Dinamarca	48,3
Suecia	50,6

Fuentes: OECD survey responses, revenue bodies' annual reports.

Cuadro 4. Ingresos tributarios % PIB. Países seleccionados AL. 2003

País	
AL Total	18,042
Argentina	24,8
Brasil	34,2
Chile	18,9
Colombia	13,7
Costa Rica	19,1
Ecuador	14,4
Guatemala	11,9
México	11,1
Perú	14,5
Rep. Bolivariana de Venezuela	10,4
Rep. Dominicana	14,5
Uruguay	29,0

Fuente: Base de Datos de Estadísticas, CIAT – 2007.

2. LOS DESAFÍOS PARA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

2.1. En el Ámbito Interno.

Cabe advertir antes de entrar a tratar sobre los desafíos a enfrentar por la administración tributaria en el ámbito interno, que resulta difícil formular cualquier apreciación comúnmente válida para un extenso grupo de países por general que ella sea, particularmente cuando esos países no presentan aspectos estructurales semejantes. Por esta razón, se optó por hacer referencia preferentemente a la situación de los países de América Latina, con relación a los desafíos en el ámbito interno, sin perjuicio de reconocer que aun centrando el tema en los países de esa región, también existen diferencias que pueden hacer que los comentarios generales que se formulen no se apliquen a alguno o algunos de los países comprendidos.

Por una parte, el paradigma de más mercado menos Estado que predominó en la década anterior, parecería que en nuestros días fue substituido por el de “mejor mercado, Estado de mayor calidad”.

Aquella exigencia de un Estado de mayor calidad, responde a las expectativas de una sociedad más participativa y rigurosa en el control de lo público, lo cual comprende también a la administración tributaria y le impone preocuparse con aspectos de su gestión como lo son la transparencia, la eficacia, la eficiencia y, sobre todo, la calidad de servicios.

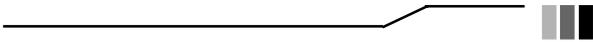
Por otra parte, debe tenerse en cuenta que desde hace algún tiempo existe consenso en identificar como metas prioritarias para los países de América Latina la estabilidad, la retomada de un crecimiento sustentado y la erradicación de la pobreza. Esto podría interpretarse como que para los próximos años uno de los desafíos de mayor importancia para las administraciones tributarias, será coadyuvar a sus gobiernos en el logro de la suficiencia de los ingresos tributarios para garantizar

la estabilidad, financiar la inversión necesaria para la retomada del crecimiento y mejorar la situación social.

Si bien el éxito de la administración estará condicionado en parte por la estructura del propio sistema tributario, la eficacia con que él se aplique juega un rol de la mayor importancia para obtener la magnitud de ingresos presupuestada, en particular en un momento en que parecería impropio en muchos países plantear la elevación de la carga tributaria a través del incremento de las alícuotas de los impuestos o de la creación de nuevos tributos, restando apenas la posibilidad de ampliar las bases mediante la derogación de exenciones, lo cual, como la experiencia parece indicar, no resulta tan fácil ante la presión de grupos interesados en mantenerlas.

2.2. Ámbito Internacional.

Además de los problemas que tradicionalmente ha debido confrontar la administración tributaria, la evolución vertiginosa de la tecnología de la información y de las comunicaciones y la globalización que aquella propiciara, han incorporado nuevos o renovados desafíos para el control de las obligaciones tributarias.



La exigencia de un Estado de mayor calidad, responde a las expectativas de una sociedad más participativa y rigurosa en el control de lo público.

No cabe duda que la existencia de un mercado de bienes y servicios cada vez más competitivo e integrado, tiene un fuerte impacto sobre los sistemas y administraciones tributarias al incorporar,

para los primeros, la preocupación de celar por la competitividad internacional de la economía doméstica, y, para las segundas, la ampliación del espacio y de los sujetos a controlar.

En materia de administración, la cooperación internacional se presenta como un requisito ineludible, para combatir eficazmente la evasión y el fraude tributarios.

Dentro de este nuevo panorama, que cabe esperar que se haga más crítico en los próximos años, se destacan tres temas que preocupan a los administradores tributarios. Ellos son temas vinculados al control del cumplimiento tributario, como el de los precios de transferencia, el del comercio electrónico y el de los paraísos tributarios, componiendo éste último la problemática que se diera en llamar “competencia tributaria nociva” y que se puede presentar bajo diferentes modalidades.

a. Precios de transferencia.

Como consecuencia de la globalización que significó un notable incremento de las transacciones económicas internacionales, tanto en su magnitud como en cuanto a la variedad y complejidad de las formas en que ellas se realizan, se generaron nuevos desafíos para el efectivo control de la tributación de los beneficios de las empresas, particularmente cuando se trata de transacciones entre empresas vinculadas.

En materia de administración, la cooperación internacional se presenta como un requisito ineludible, para combatir eficazmente la evasión y el fraude tributarios.

La sobrefacturación, la subfacturación, la facturación de transacciones ficticias, la utilización de figuras o formas de

transacción inadecuadas (sub-capitalización, por ejemplo), son algunos de los mecanismos aplicados para asignar indebidamente ingresos y gastos entre empresas vinculadas a través de un planeamiento tributario abusivo, con la finalidad de minimizar el pago de tributos y que constituyen formas de evasión tributaria de naturaleza fraudulenta.

No cabe duda que las principales preocupaciones en esta materia se relacionan principalmente a las empresas multinacionales. Estas empresas, que responden por más del 60% de las transacciones del comercio mundial, preocupan tanto a los países exportadores de capital, normalmente sede de las matrices, como a los países importadores de capital, normalmente sede de las subsidiarias, en razón de que la manipulación de los precios de transferencias puede afectar la correcta determinación de los beneficios tributables en los distintos países.

Conforme datos publicados por la UNCTAD (United Nations Conference on Trade and Development) en su “World Investment Report”, ya durante los primeros años de la década de los 90, por lo menos 37.000 matrices de empresas multinacionales (90% de las cuales están ubicadas en países desarrollados), controlaban 206.000 subsidiarias diseminadas en todo el mundo (aproximadamente el 50% en países en vías de desarrollo). Así también, se indica que alrededor de un tercio del comercio mundial y el 80% de los pagos por regalías y derechos corresponden a operaciones intra-empresa de esas multinacionales.

Generalmente, al tratar de los factores que influyen para dislocar beneficios en forma encubierta en el ámbito internacional, se coloca en primer lugar el de la existencia de marcadas diferencias en los niveles de tributación, particularmente, en los impuestos sobre la renta. Se parte del supuesto de que se trata de transferir utilidades de países con altos impuestos hacia países con bajos impuestos, de forma

que se reduzca la carga tributaria global sobre la renta de un grupo multinacional de empresas.

Cabría enumerar como aspectos de la tributación a la renta, cuyas diferencias podrían motivar el uso de los precios de transferencia para dislocar encubiertamente beneficios, además del nivel de la tasa que es el más explícito, los criterios para determinar la base imponible (deducciones, amortizaciones, compensación de pérdidas, etc.), la existencia de incentivos tributarios que conceden exenciones totales o parciales, el tratamiento otorgado a las ganancias de capital, los acuerdos para evitar la doble tributación de la renta que podrían permitir abusos en su utilización (“treaty shopping”) y, por qué no, la efectividad de control de las administraciones tributarias.

b. El comercio electrónico.

Otro tema preocupante con relación al control de los tributos, se relaciona a los nuevos medios desarrollados por la tecnología y que son utilizables para la dirección y conclusión de transacciones comerciales y financieras. Esto es, la digitalización.

Hoy en día se suele hablar de la existencia de una Infraestructura Mundial de Información, en la cual Internet representa una matriz global de redes de computadores intercomunicados unos con otros.

Como ya se señalaba en el informe preparado por la Casa Blanca de los Estados Unidos de América del 1 de julio de 1997, “Un marco para el comercio electrónico Global”, con la tecnología de Internet se está cambiando la forma clásica de los negocios y los paradigmas económicos. Nuevos modelos de relaciones comerciales se vienen desarrollando a medida que las empresas y los consumidores participan en el mercado electrónico, posibilitando a los empresarios comenzar nuevos negocios

más fácilmente a través del acceso a la red mundial de consumidores vía Internet y con menores requerimientos de inversión inicial”.

La tecnología de Internet está teniendo un profundo impacto en el comercio mundial y en especial en el de servicios que comprende, entre otros, “softwares”, productos para entretenimiento (películas, videos, juegos, grabaciones de sonido), servicios de información (bases de datos, periódicos “on-line”), informaciones técnicas, licencias de productos, servicios financieros, profesionales y de asistencia técnica. Estas transacciones se desarrollan “on-line” con una disminución de costos dramática.

Como se menciona en el citado informe, Internet también ha revolucionado las ventas al consumidor final y el mercadeo directo, en tanto que los consumidores pueden comprar desde sus casas una amplia variedad de productos de productores y comerciantes de todo el mundo, pudiendo ver esos productos y obtener información sobre los mismos en sus computadoras.

Desde el punto de vista de la tributación, las preocupaciones se derivan de que Internet no ha eliminado apenas las fronteras nacionales para la realización de los negocios, sino también la identidad de las empresas e individuos que los realizan.



Teóricamente, quienes comercian “on-line” podrían estar sujetos al mismo tratamiento tributario que los que lo hacen de otras formas, pero esto es difícil de aplicar cuando se trata de comercio electrónico, sea por la dificultad de conocer la operación, la naturaleza de las transacciones y sus actores e inclusive porque determinar a qué país corresponde la jurisdicción tributaria sobre esa operación puede ser difícil, en la medida que la mayor parte de los criterios aplicables están dirigidos a resolver situaciones convencionales.

c. Los regímenes tributarios preferenciales. Los paraísos fiscales y otras formas de competencia tributaria nociva.

Los países, en el ejercicio de su soberanía, pueden optar por el sistema tributario que les resulte más adecuado a sus objetivos en materia de política tributaria.

En un contexto como el actual, caracterizado por una amplia apertura de las economías, la competitividad internacional es perseguida en todos los frentes inclusive en el tributario. Sin embargo, debería evitarse que como consecuencia de la búsqueda de esa mayor competitividad internacional, se resignen necesarios recursos fiscales a través de la concesión de exenciones o rebajas impositivas, lo cual, además, podría alentar una suerte de “guerra de incentivos” que acabará perjudicando a todos los países que en ella participen y aun a terceros que tendrán sus bases tributarias erosionadas.

La forma más usual de la que se vale la evasión tributaria internacional es la utilización de los denominados “paraísos tributarios”, entendiéndose por éstos a los países sin impuestos o con tasas impositivas muy reducidas. Dichos países suelen disponer además de un extenso y sofisticado aparato bancario y de estrictas

reglas de confidencialidad, lo cual permite acumular beneficios en ellos o movillarlos desde allí sin ser gravados o sin efectos tributarios de importancia.

Al mismo tiempo, es necesario tener en cuenta que el concepto de “paraíso tributario” es un concepto relativo. Cualquier país puede constituir un paraíso tributario con relación a otro cuando sus impuestos son significativamente más bajos o cuando no aplica su impuesto en circunstancias que el otro país sí los aplica (definición del concepto de renta gravable más estrecho, concesión de incentivos tributarios, existencia de acuerdos para evitar la doble tributación internacional de la renta, etc.) y, sobre todo, cuando se niega a brindar informaciones de relevancia tributaria y de interés para la administración tributaria de otros países.

Podría concluirse que ya existe un amplio consenso en el ámbito mundial sobre la necesidad de combatir esa competencia tributaria nociva, la cual es considerada como una práctica desleal que se centra, esencialmente, en la reticencia del país que la practica a intercambiar informaciones internacionalmente, escudado en normas internas establecidas en muchos casos con el propósito de constituir efectivos “refugios tributarios” para los evasores.



3. LAS TENDENCIAS EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

3.1. Aspectos Clave de la Estrategia.

Existiendo una identidad de objetivos y funciones entre las organizaciones dedicadas a la administración tributaria, no cabría esperar grandes divergencias en cuanto al conjunto de los aspectos esenciales de tales organizaciones. Sin embargo, variando los contextos nacionales en que ellas se sitúan, pueden verificarse algunas diferencias en cuanto a estrategias, estructura organizacional, modalidades de gestión, etc., lo cual no impide que en los procesos de reforma encarados por aquellas organizaciones en los últimos años se presenten ciertas tendencias comunes.

En la actualidad, si tuvieran que enumerarse las tendencias predominantes en las administraciones tributarias más avanzadas, en cuanto a los elementos clave de la estrategia planteada, estos podrían sintetizarse en los siguientes:

- Equilibrio en la promoción del cumplimiento entre:
 - servicios al contribuyente que faciliten el cumplimiento;
 - control y generación de riesgo ante el incumplimiento (detección, ejecución y sanción).
- Desarrollo integral de la organización, con acento en la profesionalización y los valores éticos de sus recursos humanos;
- Permanente adecuación a los cambios del entorno;
- Uso intensivo de las tecnologías de la información y de las comunicaciones (TIC), para:
 - servicios al contribuyente (asistencia y transacciones);
 - mejor control (procesamiento de la información); y

- reducción de costos (automatización).

3.2. Otras Tendencias Generales.

Corresponde destacar particularmente, otras tendencias generales en las administraciones referidas a determinados elementos o áreas de gestión como lo son:

- La definición de misión.
- La estructura organizacional.
- La gerencia.
- La tecnología.
- El desarrollo de los Recursos Humanos.
- La cooperación internacional.

a. La definición de misión.

Las modernas concepciones sobre la misión de la administración tributaria que predominan en los países, han superado aquellas que veían en ella un organismo recaudador que debería evaluarse en términos de eficiencia a través de la óptica de un sistema cerrado, sin cualquier referencia al entorno en que se desarrollase.

La opinión hoy prevaleciente considera que continua siendo esencial la finalidad recaudatoria de la administración tributaria, pero incorpora también la preocupación del “cómo” recaudar, en el sentido de preservar los legítimos intereses de los contribuyentes y de la Sociedad como un todo.

Por otra parte, se considera que para que una administración tributaria esté en condiciones de cumplir efectivamente con su misión, ella debe presentar ciertos atributos o características que aseguren formas adecuadas de relación con los contribuyentes, el profesionalismo de sus funcionarios, disponibilidad de recursos tecnológicos acordes al medio en que actúe, etc.

La búsqueda de la modernización de las administraciones tributarias en un ambiente de integridad y profesionalismo de sus funcionarios, ha llevado a los países a promover cambios de importancia en la cultura organizacional de aquellas administraciones, entre las cuales cabe destacar la reafirmación de la noción de servicio en la misión de las mismas, y el reconocimiento explícito de la necesidad de promover la satisfacción del cliente, tanto externo como interno, todo lo cual se proyecta como una nueva concepción de la relación-fisco contribuyente y de las relaciones y estructuras laborales internas, respectivamente.

Actualmente, las administraciones tributarias son conscientes de que para mejorar y mantener niveles adecuados de cumplimiento de las obligaciones tributarias, es necesario que converja una actitud de acatamiento de sus obligaciones por parte de los contribu-

yentes y, asimismo, de integridad por parte de sus funcionarios. La forma de lograr la generalización de esas actitudes es, externamente, proyectando una imagen de confiabilidad y diligencia hacia la sociedad, internamente, creando condiciones que promuevan el profesionalismo y la ética de los funcionarios, como también, en relación a esto último, que se instituyan mecanismos de prevención y combate a las conductas indeseables.

Si se tuviera que concluir dando una definición de Misión de la administración tributaria, cabría decir que ella es: **PROMOVER EFICAZMENTE EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS, CON JUSTICIA Y EFICIENCIA, PARA CONTRIBUIR AL BIENESTAR DE LA COMUNIDAD.**

En esa definición se pueden identificar los siguientes elementos:

Objetivo: Cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Implica: ejecución de la legislación tributaria, combatiendo la evasión y logrando oportuno e integral cumplimiento de las obligaciones materiales y formales de los contribuyentes derivadas de aquella legislación.

Estrategia: Promover eficazmente el cumplimiento.

Implica:

- Facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias asistiendo al contribuyente, reduciendo sus costos de cumplimiento y simplificando procedimientos.
- Coaccionar efectivamente para el cumplimiento, generando un riesgo para el contribuyente en caso de no cumplimiento espontáneo, de tener que soportar un costo significativamente mayor (cumplimiento integral de la obligación omitida y sanciones).

Principio: Justicia.

Implica: igualdad de tratamiento ante situaciones iguales, con estricto respeto a la ley e integridad por parte de la administración.

Forma: Eficiencia.

Implica: minimizar los costos de la administración y de los contribuyentes para el cumplimiento.

Finalidad: Contribuir al bienestar de la comunidad.

Implica: reconocer la trascendencia de la actuación de la administración tributaria, en el sentido de proveer los recursos financieros necesarios para la concreción de los objetivos sociales y económicos, en beneficio del progreso de la sociedad en que actúa.

b. La estructura organizacional.

En los últimos diez años la mayoría de los países ha modificado en alguna medida su estructura organizacional, introduciendo ciertos ajustes en algunos casos y, en otros, promoviendo una verdadera reestructuración organizacional orientada primordialmente a adecuarse a los nuevos enfoques de la misión de la administración tributaria.

En este campo se destacan los cambios ocurridos en cuanto a los criterios utilizados para definir la departamentalización o conformación de las unidades que componen la administración tributaria, la integración de las administraciones de tributos internos y aduaneros, y en algún caso, de la recaudación de los recursos para la seguridad social, la autonomía de gestión y financiera y la descentralización operativa.

i. Criterios de departamentalización

Con relación a los criterios de departamentalización, predominan entre los países los que suponen adoptar una organización predominantemente funcional.

Ciertos países, sin perjuicio de mantener un criterio de departa-

mentalización funcional, han orientado su estructura organizacional por tipo de contribuyente, es decir, unidades especiales realizan la gestión de determinados grupos de contribuyentes, combinando criterios enfocados a características de los contribuyentes, su naturaleza, el tipo de actividad desarrollada o su magnitud.

En los países de América Latina, desde hace varios años, se puede observar la adopción de un enfoque similar al del “por tipo de contribuyente”, pero en este caso poniendo la atención en la magnitud de los contribuyentes en términos recaudatorios, lo que dio origen en varios de ellos a la formalización dentro de sus estructuras organizacionales de las conocidas “unidades de grandes contribuyentes”.

Otra tendencia que cabe destacar es la incorporación dentro de la administración tributaria de las funciones de desarrollo y utilización de tecnología informática.

Los cuadros Nos. 5 y 6 dan cuenta de cuáles son las soluciones adoptadas en estas materias por países seleccionados de la OCDE y del CIAT respectivamente.

Cuadro 5 Estructura Organizacional de la AT

Países seleccionados de la OCDE

	Principal criterio	Grandes Cont.	TI Incorporada (Servicio Informático)
Canadá	F	No	Sí
Alemania	F, TP	No	Sí
Irlanda	F, TP	Sí	Sí
Italia	F, T	Sí	Sí
Países Bajos	F	Sí	Sí
España	Todos	Sí	Sí
Suecia	T	Sí	Sí
R. Unido	F, TP	Sí	No
EEUUAA	F, TP	Sí	Sí

Fuentes: OCDE Survey responses, revenue bodies' annual reports.
F—función; T—Impuesto o TP—Contribuyentes.

Cuadro 6. Estructura Organizacional de la AT

Países seleccionados del CIAT

	Principal criterio	Grandes Cont.	TI Incorporada (Servicio Informático)
Argentina	F, TP	Sí	Sí
Bolivia	F, TP	Sí	Sí
Brasil	F	No	No
Chile	F, TP	Sí	Sí
Colombia	F, TP	Sí	Sí
Costa Rica	F	No	No
Cuba	F, TP	Sí	Sí
Guatemala	F, TP	Sí	Sí
México	F, TP	Sí	Sí
Paraguay	F, TP	Sí	Sí
Perú	F	Sí	Sí
Venezuela	F, TP	Sí	Sí

Fuente: Estructura organizacional y funciones de las administraciones tributarias de los países miembros del CIAT – 2007.

F—función; T—Impuesto o TP—Contribuyentes.

ii. Administración conjunta de los impuestos internos y aduaneros

Se advierte una tendencia hacia la integración de la administración de los impuestos internos y aduaneros, sin embargo, la intensidad de esa integración varía entre países en cuanto a las áreas funcionales comprendidas, excepto en casos como el de Brasil, país en el cual la integración se produjera ya hace más de tres décadas; en la mayor parte de los países ese proceso podría considerarse que se encuentra en una etapa de transición.



Diversos países no sólo han integrado la administración de los tributos internos y aduaneros, sino también la recaudación y fiscalización de los aportes para la seguridad social.

iii. Autonomía en la gestión administrativa y financiera

Un aspecto novedoso en la reciente evolución de la administración tributaria y que refleja la trascendencia que la misma viene adquiriendo, lo constituye la legislación aprobada en numerosos países dirigida básicamente a proveer a la administración tributaria de una cierta autonomía administrativa, técnica y financiera, a fin de mejorar las condiciones para contratar y actuar con mayor oportunidad, mejorar el nivel profesional de sus recursos humanos y la calidad de sus servicios, contrarrestar la ingerencia política en sus decisiones, y así proyectar a la ciudadanía una imagen de organización expeditiva y de alto profesionalismo.

Los cuadros Nos. 7 y 8 a continuación, dan cuenta de cuáles son las soluciones adoptadas por países seleccionados de la OCDE y del CIAT en materias de integración de la administración de tributos y autonomía de la administración tributaria.

Cuadro 7. Estructura Institucional de la AT

Países seleccionados de la OCDE

	Tipo de estructura	Cont. Soc.	Aduanas
Canadá	Semi-autónoma con Directorio	<i>Sí</i>	No
Alemania	Múltiples Direcciones en MH	No	No
Irlanda	Semi-autónoma	<i>Sí</i>	<i>Sí</i>
Italia	Múltiples Direcciones en MH	No	No
Países Bajos	Única Dirección en MH	<i>Sí</i>	<i>Sí</i>
España	Semi-autónoma	No	<i>Sí</i>
Suecia	Semi-autónoma	<i>Sí</i>	No
R. Unido	Semi-autónoma con Directorio	<i>Sí</i>	<i>Sí</i>
EEUUAA	Semi-autónoma con Directorio	<i>Sí</i>	No

Fuentes: OCDE Survey responses, tax bodies' annual reports.

Cuadro 8. Estructura Institucional de la AT

Países seleccionados del CIAT

	Tipo de estructura	Cont. Soc.	Aduanas
Argentina	Autónoma	<i>Sí</i>	<i>Sí</i>
Bolivia	Autónoma con Directorio	No	No
Brasil	Múltiples Direcciones en MH	<i>Sí</i>	<i>Sí</i>
Chile	Autónoma	No	No
Colombia	Múltiples Direcciones en MH	No	<i>Sí</i>
Ecuador	Autónoma con Directorio	No	No
Guatemala	Autónoma con Directorio	No	<i>Sí</i>
México	Autónoma con Junta de Gobierno	No	<i>Sí</i>
Nicaragua	Autónoma	No	No
Perú	Autónoma	<i>Sí</i>	<i>Sí</i>
Rep. Dominicana	Autónoma	No	No
Venezuela	Autónoma	No	<i>Sí</i>

Fuente: Administraciones Tributarias bajo régimen de autonomía – Financiación y régimen presupuestario. CIAT – 2007.

c. La gerencia.

La existencia de recursos, la disponibilidad para su utilización y la suficiencia de atribuciones legales para el desempeño de sus funciones, podrían considerarse como un arsenal necesario para la efectividad de la administración tributaria, pero esto no garantiza por sí el éxito de su gestión.

La aplicación de todos aquellos elementos precisa de un comando que no significa otra cosa que la existencia de una gerencia que, si bien se puede nutrir con las técnicas generales sobre la materia, debe adecuarse a las particularidades del quehacer de la administración tributaria.

Una actuación de la administración tributaria que se caracterice por una permanente improvisación, atenta contra los más elementales requisitos para un desempeño eficiente y eficaz.

La planificación estratégica constituye una técnica de gran difusión entre las administraciones tributarias. La casi totalidad de los países ya la vienen aplicando. Sin embargo, no siempre el plan estratégico adoptado cumple con una de sus funciones esenciales, cual es la de servir de marco de referencia para la elaboración del plan general de actividades y, a través de éste, de orientación para la elaboración de los planes operativos de las distintas áreas de la administración tributaria y regiones geográficas.

Al mismo tiempo, aun con la existencia de una planificación, si esta no se complementa con una definición precisa de indicadores de desempeño y un efectivo control de gestión, que sirva para evaluar el cumplimiento y adecuación de los objetivos y metas propuestos, se carecerá del instrumento fundamental para retroalimentar al propio proceso de planificación y, más aun, para evaluar a la propia administración e identificar las necesidades de cambio. Con esa finalidad, las administraciones tributarias han desarrollado los criterios utilizables para

el diseño y aplicación de indicadores de desempeño que permitan una evaluación continua y objetiva y les brinde una respuesta integral sobre su desempeño y sobre la adecuación de lo planificado.

También cabe destacar particularmente la atención brindada a los costos de gestión. Si bien la importancia relativa de esos costos pueden variar entre las administraciones por diversas razones, en términos generales, la relación entre los montos efectivamente recaudados en un periodo y los gastos en que incurriera la administración en ese mismo periodo, podría considerarse como un primer indicador para evaluar la eficiencia de su gestión, ello sin perjuicio de que se tenga bien en cuenta que ese indicador no cabe relacionarlo con la eficacia de la administración. Una administración con costos muy bajos, en el sentido que se viene comentando, puede obtener ese resultado en función de su inoperancia en un medio con una alta evasión y otra con altos costos de gestión puede estar próxima a un monto de recaudación equivalente a la recaudación potencial total.

También es necesario considerar que un primer factor para explicar la disparidad de esos costos, puede ser la productividad del sistema tributario y el tipo de tributos administrados, también influyen sobre los mismos:

- las modalidades de gestión del impuesto (la retención en la fuente para el impuesto sobre la renta es poco onerosa),
- una distribución diferente de los costos entre los gastos de personal y las inversiones de modernización (principalmente informática y capacitación).

El cuadro N° 9 contiene los costos de recaudación correspondientes a países seleccionados de la OCDE, en tanto que el cuadro N° 10 contiene datos correspondientes a países seleccionados del CIAT.

Cuadro 9. Comparación Costos Administrativos como % Recaudación Neta**Países seleccionados de la OCDE**

	2000	2001	2002
Canadá	1.07	1.08	1.20
Irlanda	0.81	0.90	0.95
Países Bajos	1.70	1.74	1.76
España	-	0.81	0.78
Suecia	0.43	0.44	0.42
R. Unido	1.10	1.11	1.15
EEUUAA	0.43	0.46	0.52

Fuentes: OCDE Country survey responses, annual reports of revenue bodies.

Cuadro 10. Comparación de Costos Administrativos como % de Recaudación Neta**Países seleccionados del CIAT**

	2000	2001	2002
Argentina	1,97	1,79	2,00
Chile	0,75	0,75	0,84
Colombia	0,80	0,68	0,95
Costa Rica	0,69	0,73	1,04
España	0,88	0,84	0,83
Guatemala	0,28	0,42	0,28
México	0,16	0,13	0,13
Perú	1,99	1,89	3,25

Fuente: Base de Datos de Estadística del CIAT, 2007. Ingresos Tributarios del Gobierno Central y Ejecución Presupuestaria, CIAT, 2007.

La tecnología.

Las administraciones tributarias se han volcado de lleno al proceso modernizador incorporando significativos avances tecnológicos, a través del desarrollo e implantación de sistemas de información apoyados en las tecnologías de la información y las comunicaciones y dirigidos a mejorar el control de las obligaciones tributarias, a la atención del contribuyente y a la disminución de costos.

En la mayoría de los países se han automatizado los procesos masivos relativos a funciones básicas de la administración tributaria.

Hoy en día se cuenta también con servicios tales como el suministro de información y asistencia al contribuyente vía Internet, y se ha difundido ampliamente la declaración y pago de los impuestos vía electrónica.

Además de la reingeniería de procesos inducida por el uso intensivo de las tecnologías de la información y de las comunicaciones en la administración tributaria, pueden resumirse como aportes positivos de ese uso:

- una mejor calidad de servicio al contribuyente (asistencia e información);

- poder fiscalizar mejor al contribuyente y efectuar un control tributario de mejor calidad (análisis de riesgo, por ejemplo); y
- reducir los costos de gestión (automatización de operaciones masivas con reducido valor añadido).

e. El desarrollo de los Recursos Humanos.

Un énfasis especial en el desarrollo de los recursos humanos es otra de las tendencias identificadas en las administraciones tributarias, pues de la calidad de éstos depende en último término el real aprovechamiento de cualquier avance que se realice en términos organizacionales, procedimentales, tecnológicos o de mayor disponibilidad de medios financieros.

Para promover la profesionalización de los recursos humanos de la administración tributaria, tanto en el sentido de su calificación técnica como ética, cabría considerar diversos tipos de acciones, todas ellas enmarcadas en una explícita y sistematizada política que incluya principalmente aspectos tales como carrera administrativa, remuneraciones y capacitación.

Contar con una carrera administrativa para los funcionarios de la administración tributaria, significa garantizar una relación precisa de trabajo, basada en normas de aplicación general que apartan las posibilidades de arbitrariedad que pueden afectar los intereses de los individuos y de la propia organización, particularmente, al consagrarse en esa carrera administrativa la aplicación de rigurosos criterios y mecanismos basados en el mérito personal y profesional para el reclutamiento, selección y promoción de los servidores.

En muchas oportunidades, la falta de una política realista de remuneraciones y beneficios para los funcionarios de la administración tributaria, ha impedido o le ha restado continuidad al mejoramiento de esa administración. La administración

tributaria precisa contar en varias de sus áreas de actuación con profesionales altamente calificados, para cuya captación y mantenimiento es necesario que ofrezca unas retribuciones acordes al mercado de trabajo del que provienen aquellos profesionales. De otra forma, deberá conformarse con bajos niveles de formación de su personal, lo que seguramente se reflejará en el desempeño de la organización como un todo o, aun invirtiendo en la formación interna de los mismos, una vez capacitados no tendrá condiciones de mantenerlos en sus cuadros.

La legislación tributaria, la tecnología y las técnicas administrativas están en permanente evolución. Para acompañar esa evolución en forma satisfactoria, es necesario que la administración tributaria cuente con programas de capacitación permanente, los cuales deberían estar íntimamente ligados a la carrera administrativa como mecanismos vinculados al reclutamiento, selección y avance en esa carrera. Así también, las actividades de capacitación deben contemplar como objetivo no apenas la formación técnica de los funcionarios, sino que igualmente deben constituir un instrumento para inculcar los valores que deben integrar el ambiente organizacional, como lo son la ética, la integridad y la noción de servicio.



Por otro lado, la misma actitud de la administración tributaria hacia los contribuyentes, de aplicación de las normas en forma rigurosa y equitativa, debe prevalecer con relación a los funcionarios que integran esa Administración.

Si bien la promoción de una conducta ética de los funcionarios, que beneficie la integridad de cada uno de ellos y de la organización como un todo, debe realizarse a través de mecanismos que incentiven aquella conducta, la existencia de un conjunto de normas reunidas en un código de ética o que compongan un régimen disciplinario para los funcionarios de la Administración tributaria, junto con procedimientos y órganos que posibiliten una aplicación estricta y efectiva de esas normas, constituyen medios necesarios para evitar un ambiente de impunidad que propicie el incumplimiento de los deberes de los funcionarios y la comisión de la actos de corrupción.

f. La cooperación internacional.

Debiendo actuar la administración tributaria en un entorno caracterizado por una vasta red de relaciones económicas, con negocios iniciados o concluidos en un país pero con desarrollo en las jurisdicciones de varios países, se hace necesaria una actitud de cooperación que signifique que la capacidad de actuación de una determinada administración nacional no se agote en sus límites territoriales y que, además, se propicien acciones conjuntas en áreas de interés común para el combate al fraude y la evasión tributarias.

Particularmente, las aludidas circunstancias del entorno han otorgado un nuevo énfasis a las necesidades de control fuera de la jurisdicción territorial de la adminis-

tración tributaria. Este fenómeno, ha determinado que para que el control de las obligaciones tributarias sea efectivo, es preciso cada vez en mayor medida desarrollar mecanismos de cooperación internacional con administraciones tributarias de otros países. La promoción de estos mecanismos, tales como el intercambio de información y las fiscalizaciones conjuntas o simultáneas, como también los medios para establecerlos, tales como los convenios internacionales bilaterales o multilaterales, son herramientas en rápida expansión en la medida que constituyen soluciones para los nuevos desafíos emergentes de la internacionalización de la economía y, consecuentemente, de la propia tributación.

Además de la celebración de acuerdos sobre cooperación internacional, de la adecuación de los sistemas de información, etc., el control de las transacciones internacionales requiere que la administración tributaria cuente con una estructura organizacional apropiada, esto significa con órganos dedicados a desarrollar funciones de auditoría internacional, integrados por especialistas capacitados para el análisis y control de las actividades económicas internacionales.





Concurso de
Monografías
essay contest / CIAT / AEAT / IEF

El Control Aduanero como Sustento de la Facilitación del Comercio Exterior

Primer Premio XIX Concurso de Monografías CIAT/AEAT/IEF

SUMARIO: Capítulo I: Marco Teórico.- 1.1. Posición regional con respecto al control y la facilitación.- 1.2. Comunidad Andina de Naciones (CAN).- 1.3. Mercado Común del Sur (MERCOSUR).- Capítulo II: Facilitación en el Comercio.- 2.1. Introducción.- 2.2. El rol de la aduana en la facilitación del comercio.- 2.3. Instrumentos y programas para procedimientos de aduanas y facilitación de comercio - la revisión de la Convención de Kyoto.- 2.4. Síntesis.-2.5. La amplitud operacional del concepto facilitación del comercio.- Capítulo III: Control Aduanero en el Comercio.- 3.1. Conceptos básicos.- 3.2. Tipos de control aduanero.- Capítulo IV: La Aduana del Perú.- 4.1. Proceso de fusión aduanas-SUNAT.- 4.2. Prevención y represión del contrabando.- 4.3. Tráfico ilícito de drogas (TIM).- 4.4. Despacho aduanero.- 4.5. Recaudación aduanera.- 4.6. Hacia una aduana virtual.- Conclusiones.- Recomendaciones.- Bibliografía.

**Por: Juan Manuel
Arce Gil**

Oficial Aduanero I
Intendencia de
Aduanas de Chiclayo

SUNAT - Perú

RESUMEN

En el presente trabajo se parte del hecho de que las Aduanas en América Latina y en gran parte del mundo se enfrentan a una dualidad: no ser un freno a la facilitación del comercio exterior y, por otra parte, buscar los mecanismos de control en el ingreso de mercancías al territorio nacional.

El comercio entre las naciones es el motor del bienestar económico y de la creación de riqueza. Las Administraciones de Aduanas constituyen uno de los eslabones fundamentales de la eficiencia de los intercambios internacionales, pues ellas gestionan todos los envíos con el fin de garantizar el cumplimiento de las normativas nacionales y de las normas internacionales multilaterales que rigen los intercambios comerciales. Las Administraciones de Aduanas no sólo aseguran la recaudación de los derechos fiscales, la

protección de la sociedad y la seguridad de la cadena logística, sino que asimismo procuran intensificar la facilitación del comercio a fin de fomentar la inversión y de reducir la pobreza.

En el caso del Perú, desde comienzos de la década de los noventa, se apertura nuestra economía al mundo, significando todo ello un reto para la Administración aduanera y de todos aquellos que participan directa o indirectamente en el circuito del comercio internacional.

En el primer capítulo, se da un alcance de los aspectos conceptuales de la posición regional referente al control y la facilitación que tiene el CAN y el MERCOSUR. En el segundo capítulo, se revisa el marco normativo internacional de la facilitación del comercio y el papel que juegan las Administraciones Aduaneras en este contexto.

En el tercer capítulo, se señalan los conceptos básicos relacionados con los mecanismos y tipos de control que deben llevar a cabo las Aduanas para no entorpecer el normal flujo de bienes a nivel internacional.

El cuarto capítulo, contiene información sobre el proceso de Fusión de Aduanas con Tributos Internos llevado a cabo en nuestro país, los retos que nos toca enfrentar, los proyectos que se están implementando para consolidar los mecanismos de control y agilizar cada vez más el comercio exterior peruano.

PRESENTACIÓN

Cuando se dice control aduanero como sustento de la facilitación del comercio exterior, no sólo se debe entender como el control que ejercen las aduanas operativas al momento del ingreso y salida de mercancías del país bajo un régimen u operación aduanera, sino que también debe abarcar al control posterior que se ejerce con posterioridad al levante de las mercancías; por lo tanto, el control aduanero involucra tanto al control concurrente como al control posterior. Asimismo, el ejercicio de este control aduanero debe ser llevado a cabo por la SUNAT conjuntamente con los operadores de comercio exterior.

condicionante la posibilidad real de poder verificar el ejercicio correcto de estas medidas, ya que de lo contrario estas podrían ser mal utilizadas llegando a propiciar la comisión de actos irregulares o fraudulentos.

Es en este contexto, que lo avanzado en términos de facilitación en el comercio exterior llevó a la Aduana peruana a ser considerada por una serie de organismos internacionales como una Aduana modelo en la región, y puede actualmente consolidarse con un efectivo control posterior, lo cual en la actualidad es factible que se lleve a cabo, ya que al haberse fusionado la Administración Aduanera con la Administración Tributaria Interna, una de las ventajas que esta última puede aportar es justamente en el tema del control posterior, y ello en razón a que los tributos internos que administra la SUNAT son autoliquidables, los mismos que están sujetos a procesos de fiscalización.

Para lograr esto, la SUNAT está empeñada en mejorar sus indicadores de riesgo, de forma tal que la aduana operativa no pierda tiempo revisando mercancías sin incidencia alguna, para ello es importante la retroalimentación constante entre el control concurrente y el control posterior, debiendo en el control concurrente generarse la información necesaria que permita llevar a cabo un efectivo control posterior.

■ ■ ■

La SUNAT está empeñada en mejorar sus indicadores de riesgo, de forma tal que la aduana operativa no pierda tiempo revisando mercancías sin incidencia alguna.

Si bien en la década de los 90 se dieron en la Aduana una serie de medidas orientadas a la facilitación del comercio exterior éstas no se encontraban realmente sustentadas en un efectivo control posterior, ya que la adopción de los principios de presunción de veracidad o buena fe, así como la delegación de funciones al sector privado tienen como



CAPÍTULO I: MARCO TEÓRICO

Como expresa Lenin Govea¹, desde inicio de la década de los noventa, las Aduanas latinoamericanas, empezaron a realizar procesos de modernización con la finalidad de mejorar su gestión y agilizar el normal flujo del comercio internacional.

Las Administraciones Aduaneras se enfrentan a una disyuntiva al momento de señalar cuáles son sus fines y principales objetivos, ya que, por un lado, las Aduanas siempre existieron para cobrar tributos y, por otro lado, deben controlar las operaciones de comercio exterior, de tal forma que se eviten fraudes en contra del Estado.

Hoy en día, los tratados y convenios internacionales en vigencia, han afectado a la recaudación tributaria haciéndola disminuir, y con los años los tributos al comercio exterior están en una situación decreciente, dándole paso a la liberalización del comercio. El enfoque actual de las Aduanas no puede estar, entonces, sólo en las recaudaciones, y se debe pasar a preocupar de otros aspectos de mayor importancia, como el medio ambiente, la propiedad intelectual y la salud, que pueden afectar a la población de un país.

En América Latina, antes de que se comenzaran a aplicar las reformas, se tenía una visión de las Aduanas como ineficientes, ineficaces, obstaculizadoras y corruptas, por esto, los programas de fortalecimiento institucional se relacionaban con la superación de esas vulnerabilidades. Los resultados hasta ahora han sido buenos, pero viendo la necesidad de profundizar en ciertos aspectos se han dado iniciativas por parte de otros organismos para mejorar estos aspectos, que afectan directamente a las empresas que realizan transacciones en el mercado global.

Uno de estos organismos es la Organización Mundial de Comercio (OMC), que es la única

organización internacional que se ocupa de dictar las normas que rigen el comercio entre los países, con el objetivo de ayudar a los productores de bienes y servicios, los exportadores y los importadores a llevar adelante sus actividades (referencia de la página web www.wtc.org).

El Convenio de Kyoto indica lo que una Aduana moderna debe considerar antes de poner en marcha un Plan de control aduanero. Principalmente establece que debería evitarse al máximo los controles de los movimientos de carga y hacerlo por auditorías, para no entorpecer el libre flujo comercial de los países. Adicionalmente, nombra a la gestión de riesgo como elemento clave para poder manejar el crecimiento del comercio internacional. Resalta, también, aspectos relacionados con la cooperación con la empresa privada.

El apoyo de la Alta Dirección; un personal debidamente capacitado, motivado y remunerado; una organización y procedimientos adecuados son necesarios más que nunca, de otra manera se vería comprometido el éxito de cualquier iniciativa de mejoramiento del control aduanero.

A continuación, se muestra la posición de Sudamérica, como región, con respecto al control y la facilitación, sobre todo basado en las normativas de los bloques subregionales:



¹ Lenin Govea V, "Control Aduanero en Ecuador-Mejoramiento del Control Aduanero mediante la Gestión de Riesgo". Trabajo de Tesis para optar por el Grado de Magíster Ejecutivo en Informática de Gestión de Nuevas Tecnologías, Universidad Santa María-Guayaquil-Ecuador, pág. A4, A5, A6.

1.1 Posición Regional con Respecto al Control y la Facilitación.

Los países de esta región, en su totalidad, son parte de la Organización Mundial de Comercio (OMC). A continuación se nombran a los países miembros y la fecha en que empezaron a ser miembros de la organización:

Grupo	País	Fecha de Inicio
MERCOSUR	Argentina	1 de enero de 1995
MERCOSUR	Brasil	1 de enero de 1995
No tiene	Chile	1 de enero de 1995
MERCOSUR	Uruguay	1 de enero de 1995
CAN	Venezuela	1 de enero de 1995
MERCOSUR	Paraguay	1 de enero de 1995
CAN	Perú	1 de enero de 1995
CAN	Colombia	30 de abril de 1995
CAN	Bolivia	12 de septiembre de 1995
CAN	Ecuador	21 de enero de 1996

Fuente: http://www.wto.org/spanish/thewto_s/whatis_s/tif_s/org6_s.htm

La mayor parte de las transacciones de Sudamérica es realizada por dos grandes bloques: la **CAN** y el **MERCOSUR**, siendo sus principales destinos América del Norte y la misma región.

Comercio de Mercancías de América Latina 2004 (Miles de millones de dólares y porcentajes)

	Exportaciones		Importaciones	
	US\$	%	US\$	%
TOTAL	276	100	237	100
Región				
América del Norte	93	33,7	70	29,5
América Latina	64	23,2	63	26,4
Europa Occidental	59	21,4	50	21,0
Comunidad de Estados Independientes (CEI)	3	1,1	6	2,6
África	7	2,5	7	2,8
Oriente Medio	5	1,8	4	1,5
Asia	39	14,1	39	16,3

Nota: Las partes porcentuales correspondientes a las importaciones se han obtenido de la matriz de la Secretaría para el comercio mundial de mercancías por productos y regiones.

Fuente: OMC
Elaboración: Propia

De hecho, resulta imposible para las Aduanas controlar todas las operaciones, pues requeriría de una gran cantidad de recursos y no generaría los beneficios necesarios para justificar su costo; se debe aplicar, por tanto, principios de gestión de riesgos al control que ejerce la Aduana.

Esta forma de trabajo se sustenta en los principios de buena fe y presunción de veracidad, es decir, en el hecho de que nadie tiene la intención de realizar un acto ilícito salvo que se demuestre lo contrario. Por tanto, existe la necesidad de que los esfuerzos de la Aduana se orienten a evitar que los no cumplidores de la ley perjudiquen los intereses fiscales, económicos, la salud y la seguridad de los ciudadanos y que los buenos cumplidores de la ley no tengan inconvenientes para retirar las mercancías de los recintos aduaneros.

1.2 Comunidad Andina de Naciones (CAN)

El CAN es una organización subregional con personería jurídica internacional constituida por Bolivia, Colombia, Ecuador, Perú y Venezuela y compuesta por los órganos e instituciones del Sistema Andino de Integración (SAI).

Sus antecedentes se remontan a 1969 cuando se firmó el Acuerdo de Cartagena, también conocido como Pacto Andino. La CAN inició sus funciones en agosto de 1997 (referencia www.comunidadandina.org)

Las exportaciones de la comunidad andina han crecido, en un período de cinco años (desde 2000 hasta el 2004), en un 29,46 %, siendo el Perú el de mayor crecimiento (77,3%), y Ecuador el de menor crecimiento (49,81%).

Exportaciones FOB al Mundo (Millones de dólares)

Países	2000	2001	2002	2003	2004
BOLIVIA	1 457	1 351	1 372	1 633	2 254
COLOMBIA	13 049	12 287	11 890	12 947	16 477
ECUADOR	4 822	4 424	4 837	5 873	7 224
PERU	6 794	7 041	7 565	8 549	12 365
VENEZUELA	31 302	25 868	22 441	25 952	37 775
COMUNIDAD ANDINA	57 423	50 970	48 104	54 954	74 338

Fuente: www.comunidadandina.org

En cuanto a las importaciones, han crecido en un 36,59% en la subregión. El país de mayor crecimiento es Ecuador, con 83,08%. El de menor crecimiento es Bolivia con una tasa de -4,5%.

Importaciones CIF al Mundo (Millones de dólares)

Países	2000	2001	2002	2003	2004
BOLIVIA	1 977	1 708	1 770	1 601	1 888
COLOMBIA	11 539	12 813	12 668	12 853	16 745
ECUADOR	3 569	5 299	6 431	6 534	7 861
PERU	7 401	7 291	7 492	8 700	10 839
VENEZUELA	15 278	17 667	10 648	9 035	16 272
COMUNIDAD ANDINA	39 763	44 778	39 008	38 724	54 313

Fuente: www.comunidadandina.org

1.3 Mercado Común del Sur (MERCOSUR)

La República Argentina, la República Federativa de Brasil, la República del Paraguay y la República Oriental del Uruguay, suscribieron el 26 de marzo de 1991, el [Tratado de Asunción](#), creando el Mercado Común del Sur, MERCOSUR, que constituye el proyecto internacional más relevante en que se encuentran comprometidos esos países.

En catorce años, las importaciones del MERCOSUR crecieron en más del doble. Los países de mayor crecimiento fueron Brasil y Argentina. Uruguay fue el de menor crecimiento, pero se debe tener en cuenta que lo hizo en más del 100%.

Importaciones en Millones US\$

Países	1991	2004	Crecimiento %
Argentina	8.275,3	22.447,0	171,25%
Brasil	21.041,0	62.766,0	198,30%
Uruguay	1.552,1	3.114,0	100,63%
Paraguay	1.275,4	2.652,0	107,93%
MERCOSUR	32.143,8	90.853,0	182,65%

Fuente: Centro de Economía Internacional en base a Indec, SECEX, Secretaría Administrativa del Mercosur y Banco Central del Uruguay.
Elaboración Propia.

Las exportaciones tuvieron un incremento de la sub-región del orden 170,59%, siendo el de mayor crecimiento Argentina seguido de Brasil y el de menor crecimiento fue Uruguay con un 85,41%.

Exportaciones en Millones US\$

Países	1991	2004	Crecimiento %
Argentina	11.997,8	34.550,0	187,97%
Brasil	35.793,0	96.474,0	169,53%
Uruguay	1.573,8	2.918,0	85,41%
Paraguay	737,1	1.626,0	120,59%
MERCOSUR	50.101,7	135.568,0	170,59%

Fuente: Centro de Economía Internacional en base a Indec, SECEX, Secretaría Administrativa del Mercosur y Banco Central del Uruguay.
Elaboración Propia.

El Mercado Común del Sur ha tenido un incremento sustancial del comercio en la década de 1991 al 2004, como la mayoría de países de esta parte del continente.



El MERCOSUR representa, por sobre todo, un Acuerdo Político. A partir de este Acuerdo, los países miembros se comprometen a convivir en armonía en los ámbitos políticos, económicos y sociales de sus sociedades, respetando las reglas del juego impuestas por los órganos respectivos.

CAPÍTULO II: FACILITACIÓN EN EL COMERCIO.

Una introducción a los conceptos básicos y beneficios.

2.1 Introducción

El crecimiento económico es una clara prioridad para los Gobiernos, y una base primaria para alcanzar el bienestar económico de sus ciudadanos. Una creciente participación en el comercio internacional ha sido identificada como un elemento esencial para el logro de este objetivo. Gobiernos y organizaciones internacionales mundiales se han concentrado en la premisa de establecer y expandir el sistema de comercio internacional a través de la reducción de aranceles y las políticas de liberalización.

La **Facilitación del Comercio** es un elemento clave en la competitividad y la comunidad internacional, razón por la cual se está prestando mayor atención al desarrollo e implementación de medidas e instrumentos de facilitación.

2.1.1 ¿Qué es la Facilitación Comercial?

La facilitación en el comercio tiene como fin el desarrollo de un consistente, transparente y predecible ambiente para la ejecución de transacciones de comercio internacional. El mismo se basa en las normas y prácticas internacionales resultantes de:

- ◇ la simplificación de formalidades y procedimientos;
- ◇ la estandarización y mejoras en la infraestructura física y medios;
- ◇ la armonización de las leyes y regulaciones.

La primera meta de la facilitación en el comercio es reducir el costo de transacciones y la complejidad para efectuar los negocios de comercio internacional, mejorar el ambiente comercial del país, y al mismo tiempo,

optimizar la eficiencia y efectividad de los niveles de control gubernamental.

La realización satisfactoria de una transacción recae en la confianza de:

- ◇ un eficiente traslado de mercancía entre las especificaciones del vendedor al comprador;
- ◇ conformidad de la mercancía a los requisitos del comprador;
- ◇ conformidad de la documentación comercial;
- ◇ conformidad con las regulaciones y formalidades requeridas por Aduana y otros documentos y procedimientos al momento de ingresar a un país;
- ◇ acuerdos para la ejecución de pagos.

2.1.2 ¿Cuáles son los beneficios de la Facilitación?

Beneficios del Gobierno

- ◇ métodos de control con mayor efectividad;
- ◇ desplegar recursos con mayor efectividad y eficiencia;
- ◇ incrementar ingresos;
- ◇ mejorar el cumplimiento de las necesidades de comercio;
- ◇ acelerar el desarrollo económico;
- ◇ alentar a la inversión extranjera.

Beneficios para el Comercio

- ◇ disminuir costos y reducir demoras;
- ◇ rápido despacho aduanero y de descargo a través de una intervención estatal predecible;
- ◇ sistema comercial simple tanto para el comercio internacional como para el comercio nacional;
- ◇ incrementa su competitividad.

2.1.3 ¿Cuáles son las herramientas para la Facilitación del Comercio y cómo pueden los gobiernos y el comercio implementarla?

Los gobiernos son los mayores inversionistas en el comercio internacional ya que los mismos buscan lograr el crecimiento económico y mejorar la calidad de vida de sus ciudadanos. Asimismo, son los responsables, entre otros, de proteger a la sociedad de la importación y exportación de mercancía ilegal y/o perjudicial.

La facilitación no será impedida con la implementación de controles gubernamentales. Sin embargo, las consultas en la comunidad de comercio sobre cómo los precios institucionales y legislativos pudieran ser corregidos y acordados podrían mejorar la facilitación. Siendo parte de las recomendaciones, que la comunidad de comercio estará más inclinada con el cumplimiento de reglas y procedimientos predecibles y transparentes que no interfieran con la logística de su organización.

Los gobiernos pueden iniciar la facilitación iniciando el diálogo con la comunidad de comercio y al mismo tiempo alentar a la discusión de temas comerciales entre ellos mismos.

2.2 El Rol de la Aduana en la Facilitación del Comercio.

En el contexto del comercio internacional las Aduanas juegan un rol crítico no solo para lograr las metas gubernamentales sino también en la efectividad de los controles que aseguren las recaudaciones, el cumplimiento de la legislación nacional, y en garantizar la protección y seguridad de la sociedad.

La eficiencia y efectividad de los procedimientos aduaneros tienen una influencia significativa sobre la competitividad económica de las naciones, en el crecimiento del comercio internacional y el desarrollo del mercado globalizado.

En un mundo altamente competitivo, el comercio internacional y las inversiones necesitan de lugares donde obtengan eficiencia, respaldo y facilitación.

Asimismo, tanto el comercio como las inversiones menguarán de lugares donde se perciban los negocios como burocráticos y como sinónimos de altos costos. Los procesos y sistemas de aduanas no deberían ser o parecer una barrera para el comercio internacional y el crecimiento.

Las Aduanas son los elementos obligatorios en el flujo de mercancías hacia un determinado país y la aplicación de procedimientos sobre estas mercancías, influencia significativamente en el rol de la industria nacional dentro del comercio internacional y su correspondiente contribución en la economía nacional.

2.3 Instrumentos y Programas para Procedimientos de Aduanas y Facilitación de Comercio - la Revisión de la Convención de Kyoto.

Los elementos claves incluidos en la versión Revisada de la Convención de Kyoto para su aplicación en la administración moderna de Aduanas son:

- ◊ el uso de información pre-arribo de mercancías que dirija los programas de selectividad;
- ◊ técnicas de administración de riesgo (incluyendo la evaluación de riesgos y controles de selectividad);
- ◊ el uso maximizado de sistemas automáticos;
- ◊ intervención coordinada con otras instituciones;
- ◊ información de requerimiento de Aduanas, leyes, reglas y regulación de fácil disponibilidad;
- ◊ proveer sistemas relacionados con materias aduaneras;
- ◊ relación consultiva formal con el comercio.

2.4. Síntesis.

Como señala Miguel Izam², las definiciones teóricas sobre el concepto facilitación del comercio cubren un rango temático amplio. Lo mismo sucede con las acepciones operacionales que este término tiene en la mayoría de los organismos internacionales, incluso en aquéllos en los cuales el tema está sujeto a negociación. Esto incluye los acuerdos de integración regionales, subregionales o interregionales, cada uno de los cuales utiliza una conceptualización propia, que por lo general es bastante diversa y que tiene relación con un gran número de ámbitos temáticos distintos. Por otra parte, en todos los foros internacionales en los cuales se ha negociado en materia de facilitación del comercio se han logrado, a lo largo del tiempo, distintos niveles de avance y de eficiencia en términos de sus resultados en materia de normas, ya sean éstas de carácter vinculante o no. Además, en la mayoría de los casos, la normativa no responde nominal ni expresamente a la facilitación del comercio, sino que se

refiere a aspectos particulares que, de una u otra manera, están incluidos en un sentido amplio en este concepto. Con todo, por más que estas disposiciones respondan a un nombre específico, ciertamente que detrás de ellas el concepto de facilitar el comercio siempre estuvo implícito.

2.5 La Amplitud Operacional del Concepto Facilitación del Comercio.

Una mejor manera de definir la facilitación del comercio se relacionaría tanto con bienes y servicios en el sentido de promover sus transacciones transfronterizas, como también con el movimiento de capitales y de personas, especialmente para simplificar los negocios y el turismo. Luego, de manera general, es un concepto que se refiere a simplificar, reducir o eliminar todas las medidas o barreras que obstaculicen el comercio internacional o el desplazamiento de factores productivos entre países.

CAPÍTULO III: CONTROL ADUANERO EN EL COMERCIO

3.1 Conceptos Básicos.

La expresión "**control aduanero**" ha sido definida en el Glosario de Términos Aduaneros de la Organización Mundial de Aduanas como "*medidas aplicadas a los efectos de asegurar el cumplimiento de las leyes y reglamentos de cuya aplicación es responsable la Aduana*".

Para que la Aduana pueda aplicar estas leyes y reglamentos adecuadamente, todos los movimientos internacionales declarados deben tener por finalidad un tratamiento o un empleo que sea aprobado por la Aduana.



² Miguel Izam, "Facilitación del Comercio: Un concepto urgente para un tema recurrente", División de Comercio Internacional e Integración, CEPAL, Santiago de Chile, diciembre de 2001.

Las leyes y reglamentos mencionados se aplican tanto a las obligaciones fiscales implicadas en el movimiento internacional de mercancías y personas, como a las prohibiciones y restricciones aplicables a las mercancías, personas y medios de transporte.

Las administraciones aduaneras deben aplicar eficaz y rentablemente los controles mediante la implementación de las técnicas de gestión de riesgo, a los efectos de, simultáneamente: cumplir con la responsabilidad de recaudación fiscal, implementar políticas comerciales, salvaguardar al público, manejar el incremento del comercio y el turismo mundiales, reducir el personal de aduana, y ofrecer medidas que favorezcan a los comerciantes, viajeros y transportistas cuya situación legal se encuentre en regla.

La revisión periódica de estos controles mantendrá a las administraciones aduaneras al día a los efectos de alcanzar estos objetivos combinados, a pesar de los poderosos desafíos planteados por la rápida expansión del comercio internacional y de los continuos cambios que ocurren en los modelos y en las prácticas comerciales y en el transporte. Las presiones sociales dictarán cambios drásticos y un perfeccionamiento sustancial de los controles.

Una manera de conciliar las facilidades con los controles consiste en confiar a una sola autoridad competente un abanico de funciones como por ejemplo fitosanitarias o la verificación de productos peligrosos, que actualmente son llevadas a cabo por varios organismos diferentes, a veces ubicados en locales geográficamente dispersos. La Aduana, que ya se encuentra presente en todas las fronteras y cuenta con una vasta experiencia con respecto a las exigencias del comercio y del transporte internacional, constituye un centro lógico y económico para las responsabilidades mencionadas.

3.2 Tipos de Control Aduanero.

Existen tres momentos para uso de perfiles de riesgo en el control aduanero:

- A) **Control anterior o previo**, es el ejercido por la administración aduanera antes de la admisión de la declaración aduanera de mercancías.
- B) **Control durante el despacho o concurrente**, es el ejercido desde el momento de la admisión de la declaración por la aduana y hasta el momento del levante o embarque de las mercancías.
- C) **Control posterior**, es el ejercido a partir del levante o del embarque de las mercancías despachadas para un determinado régimen aduanero.

CAPÍTULO IV: LA ADUANA DEL PERÚ.

4.1 Proceso de Fusión ADUANAS-SUNAT.

En el marco del proceso de Modernización de la Gestión del Estado establecido por la Ley 27658, mediante el Decreto Supremo 061-2002-PCM publicado el 12 de julio del 2002, se dispuso la fusión por absorción de la Superintendencia Nacional de Aduanas y la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT-, actuando esta última en calidad de entidad incorporante.

Sin duda, el objetivo fundamental de esta decisión fue obtener mayores niveles de eficiencia dentro del aparato estatal, contemplando la integración de funciones y competencias afines por parte de ambas entidades y eliminando la superposición de atribuciones entre funcionarios y servidores, lo cual se podía evidenciar claramente en los aspectos administrativos, financieros, presupuestales y tecnológicos.

Adicionalmente, otro aspecto determinante para decidir la fusión fue el hecho que Aduanas, a partir de 1998, venía sufriendo una disminución constante de sus ingresos presupuestales como consecuencia de la permanente disminución de los derechos arancelarios establecida por la política comercial peruana en el marco del proceso de integración del país con el mundo, lo que la llevó a enfrentar serios problemas financieros que amenazaban su operatividad. Esta tendencia a la disminución de ingresos se proyecta igualmente hacia el futuro, situación que se da también en la mayoría de los demás países como consecuencia de la tendencia hacia la apertura internacional.

Esta escasa disponibilidad de recursos, limitó la atención de las necesidades logísticas de la institución para la innovación en sus principales funciones tales como el Despacho Aduanero y el equipamiento necesario para implementar adecuadamente las acciones de prevención y represión del contrabando y control fronterizo, habiéndose llegado a cerrar puestos de control por falta de recursos.

Finalmente, no cabe duda que la necesidad de contar con una visión integral de las actividades económicas de los contribuyentes (operaciones domésticas y de comercio exterior) fue otro de los aspectos determinantes para decidir la fusión.

4.1.1 Modernización y Racionalización.

Es preciso destacar que este proceso de fusión se enmarca dentro del plan de modernización de la gestión del Estado, que persigue la obtención de mayores niveles de eficiencia del aparato estatal y contempla la integración de funciones y competencias afines en el diseño de la estructura orgánica de las dependencias, entidades, organismos e instancias de la Administración Pública.

En ese contexto, la racionalización del gasto, que debería caracterizar la eficiencia en la utilización de los recursos del Estado, se obtendrá eliminando la duplicación o superposición de competencias, funciones y atribuciones entre entidades o entre funcionarios y servidores.

4.2. Prevención y Represión del Contrabando.

Si bien en el año 2005, el número de acciones de prevención y represión del contrabando se incrementó en 22% respecto del año anterior, aún este esfuerzo resulta insuficiente como para neutralizar los altos niveles de contrabando. Por ello se ha planteado para los siguientes años un mejor uso y análisis de la información, confrontando por ejemplo información de Tributos Internos y Aduanas para la identificación de contrabandistas, un intensivo uso de tecnología y una mayor coordinación con entidades externas públicas y privadas para la realización de acciones de control.

Pese a la existencia de leyes anticntrabando vigentes en Perú, el contrabando continua siendo uno de los delitos más frecuentes.

Se espera también que proyectos como el fortalecimiento e interconexión de los Puestos de Control en zonas de frontera y áreas estratégicas, la implantación del Sistema de Control de Contenedores, la optimización del Sistema de Riesgo para el control de equipajes, la modernización del control de carga por imágenes (scanners) y la implementación de fiscalías especializadas en materia aduanera con competencia nacional, permitan reducir los altos niveles de contrabando en los siguiente tres (3) años.



Fuente: Intendencia de Prevención del Contrabando y Control Fronterizo-SUNAT
Elaboración: Propia.

4.2.1 SUNAT implementa nuevos proyectos para la lucha contra el Contrabando.

Frente al reto de luchar de manera frontal y decisiva contra el contrabando, dentro de los objetivos trazados por SUNAT, se ha considerado prioritario trabajar en el desarrollo de proyectos estratégicos que involucren el uso de la **tecnología de la información**. Entre estos nuevos e importantes proyectos tenemos: la interconexión para el registro y verificación de la Cuenta Corriente de pasajeros, en Tacna; el control automatizado de contenedores y el uso de escáner para el control de ingreso y salida de mercancías.

La SUNAT desarrolla proyectos estratégicos intensivos en el uso de tecnología de la información para la represión del contrabando.

Para ello, existe el módulo Básico de Control de Cuenta Corriente en el Puesto de Control de Tomasiri (Tacna). Para el control se ingresa en el módulo el número de la declaración correspondiente, se muestra los datos generales consignados y se controla el cumplimiento de las obligaciones aduaneras correspondientes.

También se ingresan los datos del transportista y del declarante, así como se muestra los datos de las series con un nivel de detalle general, las que se descargaban una por una. Esta información registrada es enviada diariamente por medios magnéticos a la sede de la Intendencia de la Aduana de Tacna.

4.2.2 Información descriptiva e interconexión.

De acuerdo con las normas legales vigentes, las mercancías que ingresan a la zona de tratamiento especial deben pagar el 8% de arancel especial y los viajeros que ingresan mercancías importadas están libres del pago de impuestos hasta el límite de US\$ 1.000 por viaje y hasta el límite de US\$ 3.000 al año. Para mejorar el control del tráfico legal de las mercancías, la SUNAT está mejorando el control de cuenta corriente, a fin de verificar rigurosamente que las mercancías que salen de la Zona de Comercialización de Tacna estén debidamente declaradas y que los viajeros no superen los límites establecidos.

Por otro lado, la mejora sustancial de la nueva innovación está referida al control de los despachos aduaneros con DUA y Declaraciones Simplificadas. Dicha innovación viene siendo apoyada con el uso de equipos portátiles y de comunicación inalámbrica para que el Oficial de Aduanas en su puesto de control, o cuando se desplace a diferentes lugares, se mantenga interconectado con el Sistema Integrado de Gestión Aduanera (SIGAD). De esta manera, ahora es posible registrar en línea las salidas de la mercancías a la zona tributaria de tratamiento común y la cuenta corriente desde cualquier puesto aduanero, lo que elimina las barreras de distancias y de disponibilidad de líneas físicas de comunicación.

Esta mejora combina un módulo más rápido y la mayor disponibilidad de información, con la comunicación en línea de los puestos de control, permite contrarrestar de mejor manera la acción

de los contrabandistas, que anteriormente evadían el pago de impuestos haciendo uso de la falsificación de documentos y/o el "carrusel de las declaraciones" (uso de una misma declaración varias veces).

4.2.3 Control electrónico de ingreso y salida de contenedores.

Al año ingresan al país aproximadamente 200.000 contenedores con mercancías y, de ellos, el 60% sale del país en operaciones de exportación. En la medida en que la administración aduanera desarrolle mecanismos de precintado seguros, el control de ingreso y salida de contenedores resultará clave para la lucha frente al contrabando.

El objetivo del control electrónico de ingreso y salida de contenedores es lograr un control total de las mercancías que se retiran del complejo portuario con destino a los:

- Terminales de Almacenamiento;
- Depósitos Autorizados;
- Local del Importador.

Para lograr este objetivo, se ha implementado un módulo en el SIGAD que permite el Control de Contenedores y Carga por medio del registro electrónico de la información del total de los contenedores y bultos sueltos que se retiran del recinto portuario.

Este módulo permite a la SUNAT controlar que los almacenes y depósitos autorizados sólo tengan contenedores registrados en el SIGAD. En una segunda etapa esta información será incorporada dentro de los indicadores de riesgo para el control concurrente por tipo de carga para tomar acciones inmediatas.

4.2.4 Dos escáneres para el control de ingreso y salida de mercancías.

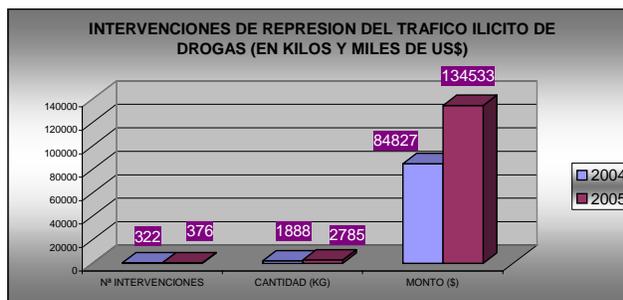
En la actualidad, los países con las mejores prácticas en el control de tráfico de mercancías realizan la inspección de contenidos sin la apertura de los contenedores mediante la tecnología de

rayos X o de rayos Gamma. La nueva SUNAT ha desarrollado un proyecto piloto de inspección por imágenes en las instalaciones de la empresa de mensajería rápida DHL (central de envíos de esta empresa, ubicada a unas 10 cuadras del Aeropuerto Internacional "Jorge Chávez-Lima), a fin de medir la eficiencia de este tipo de herramientas en nuestra realidad.

El sistema de inspección por imagen aligerará la verificación de las mercancías que ingresan y salen por el Terminal Marítimo y el Aeropuerto Internacional del Callao, tanto de carga general como de equipaje de viajeros. Estos lugares son los principales puntos de ingreso de mercancías al Perú y en ellos se realiza más del 85% del comercio exterior peruano.

4.3. Tráfico Ilícito de Drogas (TIM).

Como parte de la lucha frontal contra el tráfico de mercancías prohibidas, entre los que están las drogas, la Brigada de Operaciones Especiales (BOE) de la SUNAT asestó duros golpes al narcotráfico internacional durante el año 2004 y 2005.



Nota: Incluye Pasta Básica de Cocaína, Marihuana, Opio, Heroína.

Los montos en dólares se han obtenido en base a valores referenciales por cada tipo de droga, según la DEA.

Fuente: Intendencia Nacional de Prevención del Contrabando y Control Fronterizo.

Elaboración: Propia.

Así, los Oficiales de Aduana de la BOE detectaron para el año 2005, un total de 2.785 kilos de diferentes drogas, lo que representa un incremento del 47,51% respecto al año anterior, cuyo valor en el mercado negro internacional asciende a

U.S.\$ 134'533,000. El principal alcaloide incautado por los aduaneros es el clorhidrato de cocaína.

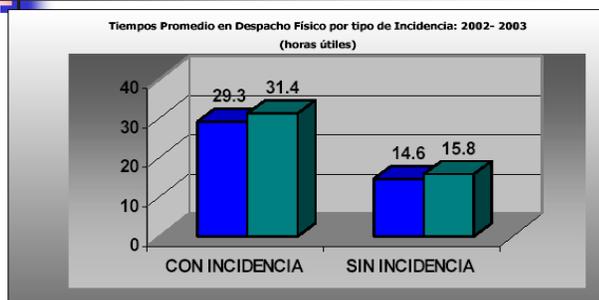
El personal de la SUNAT efectuó un total de 376 intervenciones en las Intendencias de la Aduana Aérea, Marítima y Postal, así como en diversas intendencias del interior del país, lo que representa un incremento del orden del 16,77% respecto del año anterior.

Es importante mencionar que la experiencia de los Oficiales de Aduanas hizo posible, por ejemplo, en el año 2004, la detención de 190 "burrieres" (personas que transportan droga en forma oculta ya sea en su equipaje, cuerpo, etc), que pretendían sacar del país un total de 798 kilos de cocaína. De las personas intervenidas, destacan 63 casos de ingesta; es decir, la droga era transportada dentro del organismo de los traficantes.

Cuando se detecta algún caso de estupefacentes, según lo previsto en la Ley de Lucha contra el Narcotráfico, se comunica este hecho al Ministerio Público y al personal de la Dirección Nacional Antidrogas (DINANDRO) de la Policía Nacional³, para que desarrollen las investigaciones correspondientes a su competencia.

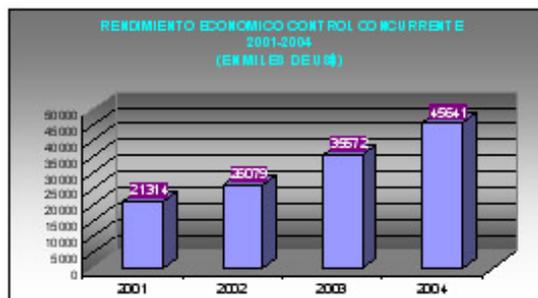
4.4 Despacho Aduanero.

Tiempos Promedio de Despacho



Fuente: Oficina de Estadística- SUNAT
Elaboración: Propia

Durante el año 2003 el tiempo promedio de despacho para las DUAs asignadas a canal rojo en el régimen de importación definitiva experimentó un ligero incremento, el mismo que no implica que se esté incumpliendo con la facilitación del comercio exterior sino más bien que se esté logrando una correcta complementación de servicio y control aduanero a través, por ejemplo, de un crecimiento de 36,4% en el rendimiento económico de la fiscalización concurrente en relación al año anterior.



Fuente: Oficina de Estadística-SUNAT
Elaboración Propia.

La SUNAT tiene la firme convicción de fortalecer el control aduanero a través de un sistema integral que genere riesgo y evite la defraudación tributaria aduanera, sin que ello implique dejar de buscar estándares internacionales en lo relacionado a la facilitación del comercio exterior.

4.5. Recaudación Aduanera.

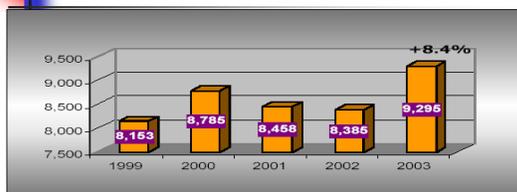
Hasta el año 2003, la SUNAT recaudó 9.595 millones de soles por concepto de tributos aduaneros. Esta cifra supera en 11,10% al monto recaudado en el año anterior.

Asimismo, se debe destacar que las acciones de control concurrente -que comprenden la verificación física de la mercancía (**canal rojo**) y la revisión de la documentación (**canal naranja**)- realizadas por la Administración Tributaria en la Aduana Marítima del Callao han tenido

³ Procedimiento INPC-PE.04, "Recepción y trámite de denuncias vinculadas a delitos de contrabando, receptación y tráfico ilícito de mercancías", del 14/09/2001.

resultados sumamente satisfactorios. Debido a ello, en el año 2003, la Aduana Marítima del Callao (la más importante del Perú), logró un rendimiento económico superior a 22 millones de dólares, lo que representa un crecimiento de 41,22% con respecto al año anterior.

RECAUDACION DE TRIBUTOS ADUANEROS 1999-2003 (S/. Millones)



Concepto/Año	1999	2000	2001	2002	2003
Recaudación Aduanera (S/. Mill)	8,153	8,785	8,458	8,385	9,295
Drawback (S/. Mill)	160	162	208	251	300

Fuente: Oficina de Estadística-SUNAT

4.6. Hacia una Aduana Virtual.

La facilitación del comercio exterior y la mejora del control mediante la gestión del riesgo son objetivos estratégicos de la SUNAT. Por ello, la Administración Tributaria está desarrollando un proyecto denominado **Aduana Virtual**, que se basa en un enfoque de integración de procesos y de uso de tecnología de la información.

4.6.1 La Facilitación del Comercio Exterior

Para facilitar los trámites aduaneros y hacer más eficientes los servicios que se brindan a los operadores de comercio exterior, la SUNAT ha desarrollado una Red de Servicios Electrónicos, conformado por un conjunto integrado de productos tecnológicos.

La finalidad de esta red es que los usuarios y operadores de comercio exterior puedan interactuar electrónicamente con la Administración Tributaria para la realización de sus trámites aduaneros. De esta manera, la posibilidad de efectuar trámites en tiempo real, desde una oficina, domicilio o cabina de Internet, facilita el cumplimiento de los dispositivos legales vigentes y las obligaciones tributarias correspondientes.

I. A. Marítima Callao



Fuente: Oficina de Estadística -SUNAT

Adicionalmente, cabe indicar que la agilización de los trámites y la eliminación del papel en la gestión aduanera generará una disminución de los tiempos y de los costos de transacción para el usuario.

Entre los proyectos implementados con este objetivo, destacan:

- **Teledespacho Web:** uso de tecnología Web (Internet) para la presentación de las Declaraciones Únicas de Aduanas (DUA). Los agentes de aduanas pueden enviar por este medio sus archivos para el despacho de cualquier régimen aduanero, desde cualquier lugar y en cualquier momento, lo que reduce significativamente tiempos y costos de operación.
- **Avisos electrónicos:** envío de avisos y notificaciones al correo electrónico y a los celulares del importador y de los agentes de aduanas sobre la numeración de la DUA, el canal asignado y el levante autorizado. Además de la reducción de tiempos y costos, se asegura la transparencia del proceso. Los interesados se pueden inscribir vía Internet en SUNAT Virtual para recibir este servicio.
- **Transmisión electrónica de la solicitud de Drawback:** solicitud de acogimiento a la devolución de derechos arancelarios por medios electrónicos. Con el uso de la Internet se valida la información y se responde al interesado automáticamente. De esta manera, se elimina el uso de papeles y el trámite personal ante la Aduana.

- **Transmisión electrónica del cuadro Insumo Producto de la reposición de mercancía en franquicia:** presentación del cuadro insumo producto, requerido para la reposición de mercancías en franquicia, por vía electrónica. Se refiere al régimen aduanero por el cual se importan, con exoneración automática de los derechos arancelarios e impuestos que gravan la importación, mercancías equivalentes a las que, habiendo sido nacionalizadas, han sido transformadas, elaboradas o materialmente incorporadas en productos exportados definitivamente.

La Administración Tributaria está desarrollando un proyecto denominado Aduana Virtual, que se basa en un enfoque de integración de procesos y de uso de tecnología de la información.

- **Interconexión con el Servicio Nacional de Sanidad Agraria (SENASA):** integración electrónica con SENASA, lo que permitirá cumplir con la certificación de dicha institución, cuando corresponda. Con ello, se optimizará la revisión documentaria (canal naranja) y se reducirán los tiempos del levante de mercancías.
 - **Rectificación electrónica:** envío electrónico de la rectificación de las Declaraciones Únicas de Aduanas, lo que permitirá confirmar en línea la subsanación de los errores u omisiones y proporcionar información sobre las rectificaciones mediante consultas en SUNAT Virtual (portal de la SUNAT en Internet). Elimina el uso de papel y agiliza los trámites aduaneros, mejorando la gestión operativa en el proceso de despacho
 - **Integración con entidades del Estado:** interconexión electrónica con el Ministerio de la Producción. Ministerio de Salud (Dirección General de Salud Ambiental -DIGESA- y Dirección General de Medicamentos, Insumos y Drogas -DIGEMID-) y el Ministerio de Transportes y Comunicaciones, entre otros, con la finalidad de optimizar el despacho y trasladar despachos del canal naranja (revisión documentaria) hacia el canal verde (levante automático de la mercancía). Se busca establecer una ventanilla única virtual para los trámites vinculados al despacho aduanero.
- **Automatización del Traslado:** transmisión de la solicitud de traslado y solicitudes adicionales vía Teledespacho con la finalidad de agilizar y sistematizar el régimen de traslado, ampliando la atención las 24 horas del día, permitiendo la facilitación para los usuarios.
- Entre los proyectos en proceso de implementación, tenemos:
- **Diligencia Web:** uso de la computación móvil (pocket P.C.) para realizar el registro en tiempo real; es decir, en el lugar donde se realiza el reconocimiento físico de la mercancía seleccionada a canal rojo y así reducir aún más el tiempo de despacho. Se iniciará con el régimen de exportación.
 - **Confirmación electrónica:** permite al agente de aduanas, confirmar a través de SUNAT Virtual (portal de la SUNAT en Internet, la realización del reconocimiento físico de la mercancía y acudir directamente al lugar del reconocimiento físico.
 - **Digitalización de Documentos:** digitalizar los documentos de los despachos tramitados por las agencias de aduanas para que puedan ser consultados a través de Internet.

4.6.2 La Gestión del Riesgo.

La gestión del riesgo es una metodología de trabajo y un proceso que permite identificar y trabajar sobre riesgos identificados, analizados y priorizados. De

esta manera, se permite la facilitación del proceso de importación, pues el control se centra en las transacciones de mayor riesgo y no se aplica en forma aleatoria.

La SUNAT está trabajando en el uso de **la inteligencia artificial y el desarrollo de aplicaciones, basados en redes neuronales**. Desde julio del 2004, se ha implementado el primer **Sistema Inteligente** del país en la Aduana Marítima, con resultados extraordinarios. Esta herramienta simula el razonamiento humano, con capacidades electrónicas. Tiene la capacidad de inferir y aprender. Utiliza una historia de hechos y las relaciona para identificar la correspondencia entre un acto determinado (fraude) con los valores de variables asociados a él.

Una característica importante es su capacidad de identificar patrones y eventos no típicos, que lo hacen una herramienta poderosa para aumentar significativamente el nivel de incidencia de las DUAs que son seleccionadas para el reconocimiento físico y detectar el comportamiento ilícito.

4.6.3 Nueva Estrategia de Fiscalización Aduanera.

La Intendencia Nacional de Fiscalización Aduanera del Perú, se encarga de verificar el cumplimiento de las disposiciones aduaneras y/o tributario - aduaneras por parte de los operadores de comercio exterior; a este efecto realiza controles previos, concurrentes y posteriores al Despacho Aduanero, así como operativos y patrullajes realizados en todo el territorio de la República.

De esta manera, la acción fiscalizadora se canaliza a través de tres etapas:

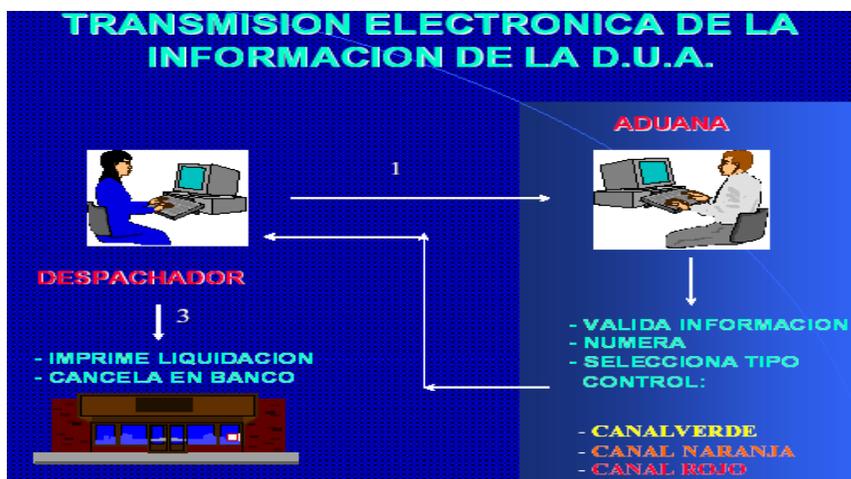
1. La **verificación física** de la mercancía en el momento del Despacho Aduanero, que en promedio no excede el 15% de la Declaraciones tramitadas.
2. La **ejecución de auditorías** a una muestra representativa de Operadores de Comercio Exterior (Empresas, Agencias de Aduana, Almacenes Aduaneros, Empresas de Mensajería, etc).
3. La realización de **operativos y patrullajes a nivel nacional** a fin de reprimir el Contrabando.

4.6.4 Gestión del Riesgo en Aduanas.

Con respecto a la verificación física de la mercancía, ADUANAS ha diseñado un "**Modelo Probabilístico**" que permite clasificar las declaraciones de importación según su nivel de riesgo, para luego asignar el "canal" o tratamiento más conveniente a las mercancías. Según la legislación actual, las mercancías pueden ser sometidas a los siguientes tratamientos⁴:

- **Canal Rojo:** las mercancías y los documentos que las amparan son sometidos a revisión antes de la entrega de los bienes a sus consignatarios.
- **Canal Naranja:** los documentos que sustentan las mercancías son sometidos a revisión antes de la entrega de los bienes.
- **Canal Verde:** entrega inmediata de los bienes a los consignatarios, basados en el principio de presunción de veracidad.

⁴ PROCEDIMIENTO INTA-PG.01, "Importación Definitiva", del 09/12/2003, PROCEDIMIENTO IFGRA-PE.02, "Asignación de canales en Control Concurrente", de 31/12/2003.



A fin de determinar el nivel de riesgo de las declaraciones, el Modelo Probabilístico evalúa y pondera un conjunto de variables, tales como:

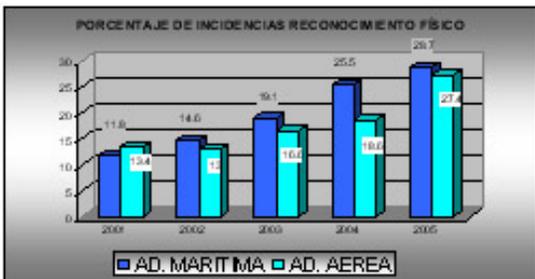
Importador	País de origen de la mercancía
Agencia de Aduana	Sub Partida Arancelaria
Transportista	Peso Neto de la mercancía

Para ello, se actualizan permanentemente los coeficientes y rankings de riesgo sobre la base de la información disponible a nivel nacional, permitiendo obtener una mejor selección de la muestra de mercancía a inspeccionar.

Situación Anterior - "Criterios Predeterminados"	Situación Actual "Modelo Probabilístico"
Aplicación de "listas" basadas en sólo dos variables (Producto y País).	Utiliza por lo menos seis " Variables predictoras ", seleccionadas de un total de 32 relevantes.
Cerrado: limitaba la asignación del canal a una de las variables.	Abierto: conjuga y pondera las variables predictoras determinando el nivel de riesgo de la Declaración y por consiguiente el canal.
Baja Confiabilidad: los operadores de comercio exterior con solo observar el comportamiento de las variables podían predecir el resultado (canal asignado).	Alta Confiabilidad: los resultados son difícilmente predecibles por ser producto de un gran número de variables y cálculos.
Discrecional: la Lista dependía del criterio de los analistas responsables.	Transparencia: elimina la discrecionalidad en la elaboración de Listas. Es Auditable.
Estático: períodos prolongados de revisión y actualización de las listas.	Dinámico: actualización y retroalimentación permanente de los coeficientes y rankings de riesgo sobre la base de información histórica.

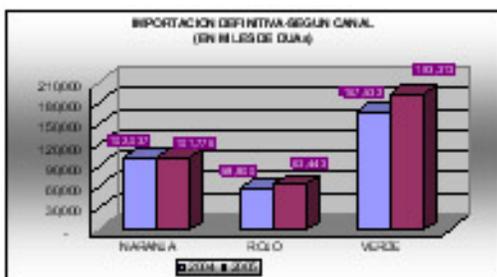
Algunos indicadores del éxito alcanzado por el modelo nos muestran que:

- La aplicación del modelo probabilístico ha permitido incrementar el porcentaje de hallazgos en el reconocimiento físico de las mercancías, pasando de niveles promedio de 11,8% en el año 2001 a 28,7% en el año 2005, respecto al total de declaraciones asignadas a Canal Rojo, en la Aduana Marítima.



Fuente: Oficina de Estadística - SUNAT
Elaboración: Propia.

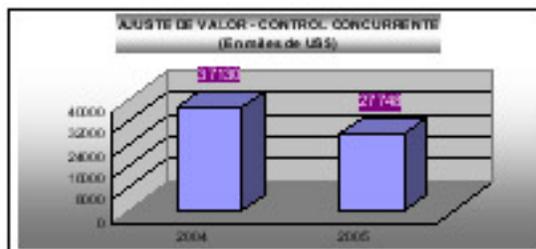
La mayor eficiencia alcanzada con la aplicación del modelo ha permitido a la administración reducir el porcentaje de declaraciones sujetas a revisión física en un 0,26% y aumentar las declaraciones sujetas a canal naranja y verde; así, las sujetas a revisión naranja aumentaron en un 7,9% y las sujetas a canal verde aumentaron en un 15,39% en el 2005, respecto al año anterior.



Fuente: Oficina de Estadística -SUNAT
Elaboración: Propia.

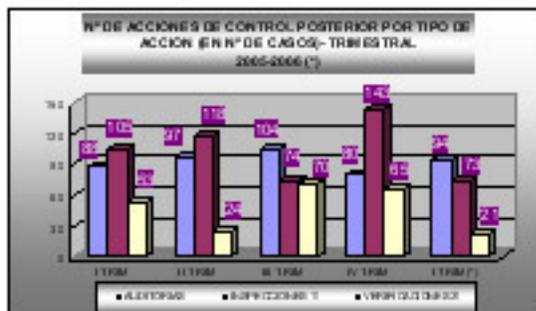
- Los hallazgos durante el reconocimiento físico pueden implicar ajustes en la base imponible (incidencias tributarias) o corresponder a diferencias que no afectan la base imponible como cambios de clasificación, etc (incidencias no tributarias).

A continuación, se muestran los montos ajustados como consecuencia de los reconocimientos efectuados durante el Despacho.



Fuente: Oficina de Estadística -SUNAT
Elaboración: Propia.

Asimismo, en el presente gráfico se muestran el número de acciones llevadas a cabo en el control posterior, por tipo de acción (Auditorías, Inspecciones, Verificaciones). Cabe destacar, que si comparamos el I Trimestre del 2005 con el mismo período para el 2006, se destaca el hecho que sólo las Auditorías han crecido en un orden del 6,81%, mientras que las Inspecciones y Verificaciones, disminuyeron en un -30,48 y -60,38 respectivamente.



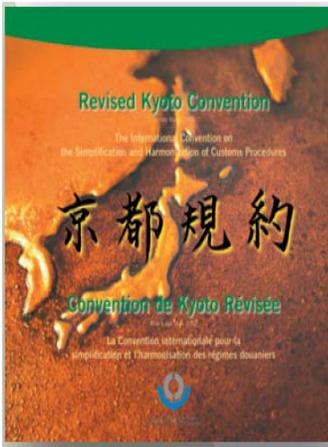
(*) Cifras al 10/04/2006

- Para el 2005: No se contabilizan las investigaciones realizadas por la División de Programación (total: 30 investigaciones).
- 1/ Incluye inspecciones por Drawback, a contribuyentes y operadores.
- 2/ Sumatoria de las verificaciones de la Gerencia de Inteligencia y Gerencia de Fiscalización.

Fuente: IFGRA-SUNAT
Elaboración: Propia

CONCLUSIONES

- Para lograr la simplificación y la armonización de los regímenes aduaneros, la OMA ha elaborado una serie de instrumentos, como el Convenio de Kyoto modificado, que ofrecen soluciones prácticas para lograr los objetivos fijados en lo que respecta a la recaudación fiscal y el control fronterizo y, al mismo tiempo, proporcionan beneficios concretos en lo que concierne a la facilitación del comercio. El Convenio de Kyoto modificado establece un paradigma racional para la elaboración de los regímenes aduaneros modernos y no sólo es totalmente compatible con los acuerdos de la OMC, sino que sirve de complemento. Mientras que las normas de la OMC establecen principios generales (tales como la predictabilidad, la transparencia, la cooperación y la utilización de técnicas modernas, incluida la gestión de riesgos), los instrumentos de la OMA ofrecen por su parte las bases administrativas y las orientaciones prácticas que garantizan una eficaz



aplicación de tales principios.

- Las Aduanas constituyen un eslabón fundamental de la cadena logística internacional. Ahora bien, otros organismos y servicios fronterizos deberían participar en el programa de facilitación del comercio a fin de fomentar una verdadera cooperación y un enfoque más coordinado, mediante la aplicación de mecanismos tales como la "ventanilla única" o las intervenciones conjuntas.
- Las Administraciones Aduaneras consideran que la inversión en el desarrollo y la modernización de las Aduanas ofrece ventajas considerables a los Gobiernos, ya que sienta las bases de una economía eficiente, de una protección adecuada de la sociedad y

de unas infraestructuras sólidas. Así pues, el desempeño de las Aduanas a escala nacional resulta fundamental para el cumplimiento de los objetivos del programa político de los Gobiernos.

- **Una administración aduanera eficaz constituye un elemento crucial para la facilitación del comercio y, por consiguiente, para los programas y estrategias nacionales de desarrollo económico y de reducción de la pobreza.**

Las Administraciones de Aduanas sin embargo, están desarrollando diversos mecanismos de control a fin de hacerlo más eficiente y efectivo, que no entorpezca el normal flujo de comercio internacional.

- La comunidad andina ha emitido una decisión que habla del control aduanero y el uso de perfiles de riesgo para poder llevar a cabo este control, maximizando el uso de recursos y minimizando las intervenciones, a través de una selectividad inteligente, es decir, basado en información procesada. Las administraciones aduaneras de los países sudamericanos tienen un gran reto al frente de ellas, y es posible enfrentarlo utilizando la metodología de la gestión de riesgo, como proceso sistemático de identificación, análisis de riesgo, identificación de maneras de manejarlo y finalmente de retroalimentarse.
- La tecnología sirve únicamente como un soporte a la gestión de riesgos, así como a cualquier otra área aduanera que utilice tecnologías para mejorar sus procesos, pues los que se encargan de llevar a cabo la labor son las personas, por tanto, es indispensable que se encuentren debidamente capacitadas y comprometidas para hacer frente a los nuevos retos.

RECOMENDACIONES

- Las Administraciones Aduaneras en Sudamérica tienen un reto por delante. La creación del equilibrio entre la facilitación y el control, utilizando la gestión de riesgos para apuntalar este equilibrio. Los volúmenes de comercio que actualmente maneja Sudamérica representan el doble de los que manejaba una década atrás. Es necesario tener Aduanas que no entorpezcan el libre flujo comercial, pero que a su vez protejan efectivamente los intereses económicos y sociales de sus países.
- Las Aduanas, al ser el primer control de los productos que ingresan a un determinado país deben empezar también a preocuparse por otras cuestiones como la salud, seguridad, medio ambiente, competencia leal, protección intelectual, narcotráfico y otros temas, de manera que modifiquen el contexto en el que trabajan, que actualmente apunta a la tradicional recaudación de tributos, para que sigan la tendencia aduanera mundial.
- Es necesario realizar el trabajo de análisis de riesgo con las ventajas que ofrecen las nuevas tecnologías informáticas para la explotación de datos, a fin de mejorar la precisión de las inspecciones físicas y orientar eficientemente los recursos disponibles. La labor de inteligencia es necesaria en las Administraciones Aduaneras, con la finalidad que se tenga un impacto directo en los procesos de control, utilizando toda la información disponible dentro y fuera de nuestras organizaciones para mejorar la toma de decisiones.
- Los avances tecnológicos que modifican las formas de hacer empresa de los contribuyentes y la sociedad en general, como el uso creciente del comercio electrónico, las telecomunicaciones, el dinero electrónico, entre otros, obliga a las administraciones tributarias como la SUNAT a ser flexibles y capaces de atender las demandas de los contribuyentes y usuarios de comercio exterior con énfasis en la virtualización de los servicios y la modernización de los medios de pago a fin de ejercer un adecuado control del universo a gestionar y responder rápidamente a los cambios del entorno producto de las nuevas formas de evasión, contrabando y fraude tributario.
- Los diversos tratados y acuerdos comerciales previstos para los siguientes años, la apertura permanente del mercado americano mediante un eventual Tratado de Libre Comercio - TLC - con EE.UU y el Acuerdo de Libre Comercio de las Américas - ALCA -, que podrían poner en riesgo los actuales niveles de recaudación producto de la reducción de aranceles y un incremento del volumen de transacciones del comercio exterior, que redundarían en mayores requerimientos tanto de recursos humanos como logísticos. Ante ello, la SUNAT debe asumir y liderar el rol que le corresponde, como una institución facilitadora del comercio exterior, sin dejar de lado el control, pero enfocada a no entorpecer el normal flujo de comercio exterior.



La labor de inteligencia es necesaria en las Administraciones Aduaneras, con la finalidad que se tenga un impacto directo en los procesos de control.

- Delegar la revisión documentaria (canal naranja) a los Agentes de Aduanas, que cuenten con los requisitos o condiciones establecidas por SUNAT, para asumir la gestión aduanera, para otorgar el levante de las mercancías.
- Si queremos llevar a cabo un control aduanero eficiente tanto en la parte concurrente como posterior, se tiene que involucrar a los operadores de comercio exterior (Transportistas, Terminales de Almacenamiento, Agentes de Aduana, Agentes de Carga Internacional, etc.), la participación de ellos es vital, porque parte de la información con la que trabaja SUNAT es proporcionada por ellos, pero para que esta información sea buena debe existir una efectiva supervisión de sus actividades, las cuales deben llevarse de manera aleatoria.

BIBLIOGRAFÍA



Textos

- Convenio de Kyoto, Directivas del Anexo General, Capítulo 6.
- Normativa Andina - Decisiones - Comunidad Andina - DECISION 574 Régimen Andino sobre Control Aduanero.
- Boletín FAL No 189 -CEPAL- Mayo 2002 - LA FACILITACIÓN DEL COMERCIO AL NIVEL INTERNACIONAL.
- Ficha de Información Ejecutiva Aduanera, Ficha N° 04, La Paz 4 de Agosto del 2003.
- Documento de Trabajo N° 62, FIEL; Buenos Aires -Agosto 1999.
- Procedimientos INTA PG.01- Importación Definitiva, del 09/12/2003.
- Procedimiento IFGRA-PE.02, Asignación de Canales en Control Concurrente, del 31/12/2003.
- Procedimiento INPC-PE.04, Recepción y trámite de denuncias vinculadas a delitos de contrabando, receptación y tráfico ilícito de mercancías, del 14/09/2001.
- Plan Estratégico Institucional 2004-2006 -SUNAT.
- Control Aduanero en Ecuador. Mejoramiento del Control Aduanero Mediante la Gestión de Riesgo - Lenin Govea V-Trabajo de Tesis para optar el grado de Magíster Ejecutivo en Informática de Gestión y Nuevas Tecnologías, Universidad Santa María-Guayaquil-Ecuador.
- Facilitación del Comercio: Un concepto urgente para un tema recurrente-Miguel IZAM, CEPAL, División de Comercio Internacional e Integración, Santiago de Chile Diciembre del 2001.
- Logística Internacional de Importaciones - Luis Sandoval Aguilar - ENA - Lima 2002.

INTERNET



- Centro de Economía internacional - www.cei.mrecic.gov.ar
- Base de Datos de Tesis- www.monografias.com

Autonomía Administrativa y Financiera de las Administraciones Tributarias: la Experiencia de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria en Perú

Segundo Premio XIX Concurso de Monografías CIAT/AEAT/IEF

SUMARIO: Introducción.- I. Consideraciones e Implicancias del Concepto de Autonomía.- I.1 Definiciones.- I.2 Tipos de autonomía.- I.3 Principales riesgos de contar con entidades autónomas.- II. Papel de las Administraciones Tributarias e Implicancias de Otorgarles Autonomía Administrativa y Financiera.- II.1 Las administraciones tributarias del siglo XXI.- II.2 Aplicación de autonomía administrativa y financiera en el ámbito de las administraciones tributarias.- II.3. Ventajas y desventajas de otorgar autonomía a la administración tributaria.- III. Análisis Comparado de la Autonomía Administrativa y Financiera en las Administraciones del Mundo.- III.1. El caso de algunos países de América del Norte, África, Europa y Asia.- III.2. El caso de los países latinoamericanos.- IV. Autonomía Administrativa y Financiera: la Experiencia peruana: el caso de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria-SUNAT.- IV.1. Periodo 1: carencia de autonomía administrativa y financiera en la administración tributaria – Situación hasta 1991.- IV.2 Periodo 2: fortalecimiento institucional y obtención de autonomía administrativa y financiera en la administración tributaria: 1991-2001.- Conclusiones.- V. Recomendaciones.- VI. Bibliografía.

**Por: Marco Antonio
Mostacero Orozco**

Profesional de la
Gerencia de Estudios
Tributarios

SUNAT - Perú

Partiendo de un enfoque teórico-dogmático que defina autonomía, los tipos existentes y sus implicancias en el ámbito de las Administraciones Tributarias se inicia el desarrollo del tema. Asimismo, se evalúan los distintos factores que condicionaron la aparición de esta corriente que impulsa el otorgamiento de autonomía a las Administraciones Tributarias.

Seguidamente, se efectúa un análisis comparado de la situación actual del tema en diferentes países, con énfasis en la región latinoamericana, para luego exponer la experiencia peruana como un ejemplo de Administración Tributaria que recibió inicialmente autonomía tanto administrativa como financiera, pero cuya pérdida gradual en los últimos años, constituye un riesgo que atenta contra su desempeño y el cumplimiento óptimo de sus funciones.

INTRODUCCIÓN

Las Administraciones Tributarias cumplen un papel estratégico en los diferentes países al tener como misión proporcionar al Estado los recursos que le son necesarios para cumplir adecuadamente con sus funciones y así lograr el bienestar de la Sociedad.

El éxito de una Administración Tributaria en el cumplimiento de su misión no está garantizado y depende de muchos factores tales como el entorno, la realidad social y económica que enfrente, los recursos humanos y materiales con que cuente, su adecuada organización, capacidad de gestión, entre otros. En este sentido, son de especial importancia las facultades, recursos y el apoyo, a todo nivel, que se le otorguen para el desempeño de sus funciones.

El dinamismo que caracteriza al mundo globalizado en el cual están inmersas las Administraciones Tributarias demanda de éstas una adecuada flexibilidad y capacidad de reacción como importantes factores críticos para conseguir el éxito en su misión. Sin embargo, conseguir flexibilidad y capacidad de reacción no es fácil y muchas veces requiere superar una serie de obstáculos traducidos en burocracia, restricciones presupuestales, administrativas, interferencia política, entre otros, los que no hacen sino limitar su desempeño.



La autonomía es un arma de doble filo: puede evitar el “oportunismo político” pero también puede generar ineficacia por la sobreexposición a la influencia de “grupos de interés”.

En ese sentido, surge la preocupación por potenciar la labor de las Administraciones Tributarias otorgándoles ciertos niveles de autonomía administrativa y financiera. Estas medidas se implementaron entre los años ochenta y noventa, particularmente en Latinoamérica, para lograr la suficiencia recaudatoria que permita afrontar las presiones de gasto existentes; a la vez que simplificar los sistemas y mejorar su equidad.



Es así como las Administraciones Tributarias recibieron mayores recursos y grados de libertad para tomar decisiones que afecten directamente su gestión y desempeño, permitiendo diferenciarlas claramente del resto de entidades integrantes de la administración pública general. Otorgar autonomía administrativa y financiera a las Administraciones Tributarias implica algunos riesgos si es que no se acompaña de un adecuado sistema de control y rendimiento de cuentas.

I. CONSIDERACIONES E IMPLICANCIAS DEL CONCEPTO DE AUTONOMÍA

I.1 Definiciones.

Etimológicamente, el vocablo autonomía es de origen griego y en su composición se identifican dos expresiones: “autos” que significa “por sí mismo” y “nomos” que significa Ley.

Según la Real Academia de la Lengua Española¹, el significado de autonomía o también llamado autarquía es el siguiente:

- Potestad que dentro de un Estado tienen municipios, provincias, regiones u otras entidades, para regirse mediante normas y órganos de gobierno propios.
- Condición de quien, para ciertas cosas, no depende de nadie.

I.2 Tipos de Autonomía.

La autonomía puede llegar a tener una triple vertiente: política, administrativa y financiera. Es en estas dos últimas que el presente trabajo profundiza.

Autonomía Política.

Se refiere a la capacidad que posee cualquier entidad o Estado de obtener democráticamente sus propias autoridades y la capacidad de éstos de tomar decisiones dentro del marco de las leyes sin interferencia por parte de otras instituciones u otros Estados.

Autonomía Administrativa.

Se refiere a la capacidad que tiene cualquier institución para gestionar y resolver los asuntos propios de su

competencia y organización interna, sin la intervención de otras instituciones o intervención de autoridades. Esta potestad es aún mayor en el caso de órganos definidos por la propia Constitución como independientes a los demás poderes y entidades. Esto último es la llamada “*autonomía constitucional*”.

Autonomía Financiera.

Se refiere a la capacidad que tiene toda institución de contar con los recursos propios necesarios para cumplir con las funciones que la ley le impone. También se puede entender como la obtención o asignación de un fondo de financiamiento operacional que una entidad puede manejar libremente a través de su autoridad correspondiente.

I.3 Principales Riesgos de Contar con Entidades Autónomas.

La autonomía es un arma de doble filo: de un lado puede evitar ciertos males como es el caso del “oportunismo político”; mientras de otro lado puede generar ineficacia en la actividad de algunas entidades debido a la sobreexposición a la influencia de los grupos de interés. Es así que, no necesariamente debe esperarse que el desempeño deseado en una entidad esté correlacionado positivamente con el grado de autonomía, por ello, bajo este esquema, un elemento central pasa por contar con efectivos mecanismos de monitoreo o rendición de cuentas (accountability) sobre la actuación de la entidad que goza de autonomía.

¹ <http://buscon.rae.es/diccionario/drae.htm>

II. PAPEL DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS E IMPLICANCIAS DE OTORGARLES AUTONOMIA ADMINISTRATIVA Y FINANCIERA.

II.1 Las Administraciones Tributarias del Siglo XXI.

Las Administraciones Tributarias actuales vienen sufriendo una transformación, si bien su objetivo fundamental sigue siendo recaudatorio; su estrategia ya no solo debe apuntar al control sino también a ofrecer un adecuado servicio a los contribuyentes, lo cual permita fomentar el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y la aceptación social de los tributos como meta principal.

Características observadas.

Para cumplir su misión y objetivos, la Administración Tributaria dispone de estructuras organizativas ya no estáticas sino como esquemas dinámicos y flexibles que permitan el éxito en su labor, adaptándose al entorno y tipo de sociedad en el que se desempeña.

Es así como, se observa una tendencia creciente a crear Administraciones Tributarias que integren la administración de tributos internos y aduaneros, buscando una mejor y más amplia estructuración de la información y una mayor economía de escala en el desarrollo de las funciones operativas.

II.2 Aplicación de Autonomía Administrativa y Financiera en el Ámbito de las Administraciones Tributarias.

La autonomía de las Administraciones Tributarias como integrantes de la Administración pública de un país, se entiende como la Independencia que estas

entidades tienen para definir sus políticas y estrategias dirigidas a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, sin concesiones por interferencia de autoridades superiores o políticas. Asimismo, se refiere a la posibilidad que tiene de financiar sus acciones sin depender para ello del Tesoro Público.

La Administración Tributaria es un ente altamente técnico que debe mantenerse independiente de los cambios políticos que se puedan producir en el gobierno.

Sevilla² señala que la independencia de las administraciones tributarias respecto de sus gobiernos se explica para evitar su posible utilización política. En su opinión, es importante hacer autónomo, en lo posible, su funcionamiento, evitando que sean decisiones políticas las que orienten su quehacer.

Entre los mecanismos a ser desarrollados se puede mencionar el contar con una política de recursos humanos que establezca una adecuada carrera administrativa, remuneración de acuerdo con el conocimiento y responsabilidades requeridos por las diferentes posiciones y funciones, programas de capacitación, y promoción y monitoreo de la integridad de los funcionarios; así como la dotación de una adecuada infraestructura y recursos materiales que aseguren la adecuada operatividad de la institución.

² SEVILLA, José. "Política y Técnicas Tributarias". Instituto de Estudios Fiscales (IEF). 2004. Pág. 620.

Factores políticos, económicos, sociales y de otra índole que han generado la necesidad de otorgar autonomía a las Administraciones Tributarias.

A continuación, se destacan algunos de los principales factores políticos, económicos, sociales y otros que despertaron la necesidad de otorgar autonomía a las Administraciones Tributarias:

Dentro de los factores políticos, se puede mencionar la corrupción de algunos gobiernos y sus Administraciones Tributarias, así como la imagen de elemento de represión muchas veces utilizado por los gobernantes. El objetivo de dotarla de autonomía es transmitir a la población la imagen de ente independiente, técnico, libre de toda influencia política. También se busca transmitir la percepción de un sistema tributario estable y predecible.

En cuanto a los factores económicos, se pueden mencionar el progresivo y rápido incremento en la magnitud y complejidad de las relaciones económicas, particularmente a nivel internacional producto de la globalización, la mayor apertura financiera, la competencia tributaria internacional, los aún elevados niveles de informalidad en algunos países, las modernas operaciones económicas y comerciales, la necesidad de alcanzar mayor competitividad y asegurar la estabilidad macroeconómica, entre otros. Asimismo, deben mencionarse los problemas de sostenibilidad vinculados a las deudas públicas, además de las mayores demandas y presiones de gasto especialmente para reducir la pobreza y financiar los sistemas previsionales.

Respecto a los factores sociales, destaca la existencia de una sociedad que formula nuevas exigencias a los servicios gubernamentales respecto a las grandes desigualdades que se mantienen en la distribución de la riqueza. Al respecto, el coeficiente de Gini³ en la región

Latinoamericana es en promedio 0,5, nivel elevado respecto al correspondiente a los países desarrollados donde alcanza niveles promedio de 0,2. De este modo, el otorgamiento de autonomía tendrá impacto positivo en el desempeño de la Administración Tributaria, permitiendo una más igualitaria distribución del ingreso, a la vez que financiar nuevas políticas de protección social.

Entre otros factores que motivan la necesidad de otorgar autonomía se pueden mencionar *los científicos y tecnológicos*, principalmente la tecnología de la información, donde los avances alcanzados dan cuenta de un considerable suministro de bienes y servicios desmaterializados, transacciones vía Internet y otros, los que requieren que la Administración Tributaria cuente con los recursos y facultades necesarias para tener capacidad de reacción y así poder evitar el deterioro de las bases imponibles.

Tipos de autonomía en las Administraciones Tributarias.

Según el Manual de Administración Tributaria del CIAT⁴, el concepto de autonomía aplicado a la Administración Tributaria se basa en cuatro ideas subyacentes: autonomía presupuestaria, autonomía en la gerencia de los recursos humanos y materiales, autonomía en la determinación de objetivos y autonomía en la política de incentivos.



³ El coeficiente de Gini es una cifra, entre cero y uno, que mide el grado de desigualdad en la distribución de ingresos de una sociedad. Un valor cercano a cero implica menor desigualdad y cercano a uno implica mayor desigualdad.

⁴ Manual de Administración Tributaria del CIAT. Julio, 2000.

Autonomía presupuestaria y financiera.

La Administración Tributaria debe ser responsable del manejo de su propio presupuesto. La autonomía presupuestaria también debe incluir la posibilidad de generación de crédito presupuestario. En ese sentido, ha ganado aceptación la asignación de un porcentaje fijo de los ingresos tributarios a la Administración Tributaria como ingresos para el financiamiento de sus operaciones, principalmente para los periodos iniciales de implementación de reformas.

Radano⁵ destaca que es sumamente importante que la Administración Tributaria tenga autonomía administrativa y financiera, tomando los fondos necesarios para su funcionamiento directamente de la recaudación de los impuestos que administra.

Autonomía en la gerencia de los recursos humanos y materiales.

Las administraciones tributarias deben estar en capacidad de diseñar una política flexible de recursos humanos y materiales, adaptada a las necesidades funcionales de la organización. Por ello, debe tener facultades para definir la política de selección, capacitación, contratación y cese de personal; así como las categorías ocupacionales y los niveles remunerativos aplicables a estas. Del mismo modo, debe tener facultad para definir, asignar y ejecutar su política de manejo de recursos, adquisiciones y contrataciones.

Autonomía en la determinación de objetivos.

Las Administraciones Tributarias deben tener la capacidad para determinar sus propios objetivos. Para lograr resultados, una Administración Tributaria autónoma requiere definir libremente un horizonte de desempeño. La Administración tributaria debe procurar la aprobación de su programa de objetivos dentro del contexto de un proceso de discusión y análisis en el que participen también, según sea el caso, el Gobierno Central, Regional y Local.

Autonomía en la política de incentivos.

Esta autonomía se refiere a la relación entre objetivos e incentivos ocupacionales. La Administración Tributaria debe tener la posibilidad de aplicar un esquema de incentivos que afecte el salario de los funcionarios, lo cual es una forma efectiva de involucrarlos en el logro de las metas, a la vez que un estímulo que favorece la efectividad del desempeño administrativo.



⁵ RADANO, Alberto. "Factores críticos de éxito de una Administración Tributaria". En 28 Asamblea General del CIAT. Quito, 1994.

II.3 Ventajas y Desventajas de Otorgar Autonomía a la Administración Tributaria.

Por el lado de las ventajas, se puede decir que una Administración Tributaria autónoma, pero con supervisión adecuada, permite un mayor grado de profesionalismo en los funcionarios, a la vez que una mayor medida de eficiencia y eficacia en la gestión de recaudación y fiscalización de tributos.

La aplicación de mecanismos de control y rendición de cuentas (accountability) es vital para asegurar que la flexibilidad obtenida con la autonomía no signifique gasto innecesario; a la vez que para garantizar que el interés público esté protegido en todo momento.

Respecto a la imagen de la Administración Tributaria, Cortazar⁶ señala la importancia de la percepción de ésta como una entidad honesta, despolitizada y eficiente, que logra minimizar el abuso y la corrupción.

Por el lado de las desventajas, riesgos o dificultades se puede decir que otorgar autonomía, implica exceptuar a la Administración Tributaria de una serie de obligaciones formales en materia presupuestaria, de financiación, de contratación y de gestión de recursos humanos; lo cual es una decisión política muy compleja, especialmente si se promueve desde el Ministerio de Hacienda.

Hay que tener cuidado de no generar que el jefe de la entidad se convierta en un funcionario que actúa con total independencia y hace lo que quiere, dejando al Ministerio de Economía sin control sobre una entidad clave como la Administración Tributaria. Esto último constituiría la llamada “autonomía perversa”.

Conferir autonomía a una agencia débil, desde el punto de vista técnico, puede ser muy problemático y riesgoso ya que esta puede ser capturada fácilmente por parte de grupos de interés y utilizada para sus intereses.

Esparza⁷ es contrario a la independencia financiera total de la Administración Tributaria, pues ello significaría alterar el rol del Estado en materia de correcta asignación y control del gasto público. Sin embargo, propone otorgar libertad en la formulación de su proyecto de presupuesto y autonomía de gestión para que se cumplan sus objetivos.

De otro lado, un inconveniente adicional, es que se hace bastante difícil convencer al resto de la Administración Pública de que hace falta dotar de un régimen diferente a la Administración Tributaria y excluirla de algunos controles y requisitos. Se debe explicar que la idea es flexibilizar los controles, no dejar de controlar.

■ ■ ■

La clave para lograr la autonomía real de la Administración Tributaria pasa por el fortalecimiento institucional.

En tal sentido, es importante preocuparse de cómo generar capacidades antes de cómo conferir facultades.

Mayor autonomía por sí sola no garantiza un incremento automático en la eficiencia o efectividad de la organización. La autonomía es solamente un componente que, en combinación con objetivos claros

⁶ CORTÁZAR, Juan Carlos. “Estrategias educativas para el desarrollo de una cultura tributaria en América Latina: Experiencias y líneas de acción”. Seminario Internacional de Fiscalización Tributaria: Contexto, Prácticas y Tendencias”. Brasil, octubre de 1999.

⁷ ESPARZA, Carlos Alberto, “La Formulación, Administración y Control del Presupuesto de la Administración Tributaria y la Incidencia de su Desempeño sobre sus Recursos Financieros” En: Conferencia Técnica del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). Viterbo, Italia, 1996: “Evaluación del Sistema Tributario y de la Administración Tributaria”.

para la organización y una estrategia adecuada para efectuar el cambio, puede contribuir a que las Administraciones Tributarias sean más eficientes. Sin objetivos claros y una adecuada

estrategia, una mayor autonomía no mejorará la efectividad de la Administración Tributaria. La autonomía, por lo tanto, no es un fin, sino una herramienta para alcanzarlo.

III. ANÁLISIS COMPARADO DE LA AUTONOMÍA ADMINISTRATIVA Y FINANCIERA EN LAS ADMINISTRACIONES DEL MUNDO

Si bien los niveles de autonomía otorgados a la Administración Tributaria de los diferentes países han variado en el tiempo, la constante observada en la mayoría de casos analizados ha sido la existencia de una autonomía relativa y no total ya que siempre tienen a otra entidad del sector público encargada de supervisarlas.

III.1 El Caso de Algunos Países de América del Norte, África, Europa y Asia.

Durante los años 80's y principalmente durante los 90's muchos países en el mundo buscaron implementar la autonomía administrativa y financiera como requisito para obtener éxito en el marco de la aplicación de sendas reformas de la Administración Tributaria, dirigidas fundamentalmente a incrementar la eficiencia de dicha organización, a la vez que simplificar los Sistemas de Tributación existentes.

Así tenemos, al Servicio de Rentas Internas (IRS) de Estados Unidos que es una agencia autónoma, sin embargo, respecto a los niveles de autonomía administrativa y financiera podemos señalar que ésta es baja ya que el IRS depende del Departamento del Tesoro, entidad encargada de aprobar su presupuesto y luego mandarlo al Congreso. Asimismo, las políticas de recursos humanos y recursos materiales son las mismas que se aplican a cualquier entidad del sector público estadounidense.

En Canadá, desde noviembre de 1999, se otorgó autonomía a la Administración Tributaria denominada Canada Revenue Agency - CRA. Asimismo, en dicha fecha el Parlamento aprobó la norma que cambió el estatus de la administración tributaria de departamento al de Agencia Tributaria, lo cual ayudó a construir una organización moderna que es reconocida por su liderazgo, innovación y servicio al cliente. En el año 2003, se creó el Canada Borders Service Agency (CBSA), que junto con la CRA pasaron a ser dos agencias separadas.

En base al trabajo de Silvani⁸, y a manera informativa, podemos mencionar que en el continente africano, Ghana fue la pionera en establecer una agencia de ingresos autónoma en 1985 con la creación de su Secretaría Nacional de Ingresos, organización independiente de la administración pública y con sus propias políticas de pago. Otros países africanos como Uganda y Zambia siguieron el ejemplo de Ghana y establecieron, entre 1991 y 1994, autoridades de ingresos autónomas con éxito.

En el continente europeo, España es uno de los primeros países en establecer una Administración Tributaria autónoma, especialmente en cuestiones financieras y de gestión de recursos. Es así que, la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) se constituyó desde enero de 1992 como un ente de derecho público adscrito al Ministerio de Economía y Hacienda, a través de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos.

⁸ SILVANI, Carlos, BAER, Katherine. "Designing a Tax Administration Reform Strategy: Experiences and Guidelines". Fondo Monetario Internacional (FMI), Fiscal Affairs Department. WP/97/30. Marzo, 1997.

Como ente de derecho público, cuenta con un régimen jurídico propio distinto al de la Administración General del Estado, que le confiere cierta autonomía en materia presupuestaria y de gestión de personal.

La AEAT elabora y aprueba de forma autónoma su oferta de empleo, a la vez que selecciona su personal. De otro lado, sus principales ingresos corresponden a transferencias corrientes.

Otros países europeos que siguieron esta tendencia de otorgar autonomía a la Administración Tributaria fueron, Italia, Reino Unido y Suecia. Por el contrario, Alemania, Francia y Países Bajos son países en los que la Administración Tributaria continúa siendo encargada a unidades con estatus jurídico de departamento ministerial, con las limitaciones a que esto conlleva al estar sujeto al mismo trato que cualquiera de los otros organismos de la Administración Pública, incluyendo aspectos presupuestales y administrativos.

En el continente asiático se puede mencionar el caso de China, donde el State Administration of Taxation (SAT) es desde 1994 una entidad separada del Ministerio de Finanzas, con nivel de ministerio, y directamente administrada por el Consejo de Estado. Sin embargo, esta entidad está sujeta a las políticas aplicables a toda la Administración pública y su presupuesto es financiado con los recursos o transferencias que recibe del Consejo de Estado. Es decir, en este caso se observa la existencia de bajos niveles de autonomía en la Administración Tributaria.

III.2 El Caso de los Países Latinoamericanos.

En el caso Latinoamericano, las diferentes Administraciones Tributarias han adaptado lo mejor de las experiencias vividas por otras Administraciones o los modelos recomendados por instituciones como el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, el Fondo Monetario Internacional, el Banco Mundial, entre otras, que prestaron asesoramiento técnico a la región y orientaron las diferentes reformas implementadas.

Es así que países como *Argentina, Bolivia, Colombia, Ecuador, Guatemala, México, Perú, República Dominicana, Venezuela*, entre otros, son los que en mayor o menor grado optaron por implementar reformas en sus Administraciones Tributarias siendo uno de los objetivos principales el fortalecimiento institucional a través del otorgamiento de autonomía, particularmente autonomía administrativa, así como autonomía financiera.

A diferencia de los países anteriores, Brasil y Paraguay son un ejemplo de Administraciones Tributarias con bajos niveles de autonomía al mantenerse subordinadas al Ministerio de Hacienda, mientras que Chile es un caso en el cual no existe autonomía financiera al depender de las transferencias del Tesoro; pero sin embargo, sí tiene autonomía administrativa en niveles medios ya que puede manejar sus recursos humanos salvo las remuneraciones que se rigen por las mismas políticas que el resto de la Administración Pública. Finalmente, Uruguay es un país que desde noviembre de 2003 viene implementando una reforma de la Administración Tributaria, dirigida a fortalecerla, dotándola de mayor autonomía con un adecuado régimen de administración de recursos humanos, físicos y financieros.

A continuación, presentamos un breve detalle de cada Administración Tributaria respecto a los niveles de autonomía existentes tanto administrativa como financiera.

En Perú, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) es una Institución Pública Descentralizada del Sector Economía y Finanzas, con personería jurídica de Derecho Público, patrimonio propio y autonomía funcional, económica, técnica, financiera y administrativa. Los ingresos que financian su presupuesto corresponden a un porcentaje de la recaudación.

Si bien en sus inicios la Administración Tributaria peruana contó con altos niveles de autonomía financiera y administrativa; sin embargo, en los últimos años estos se han reducido de manera significativa producto de una serie de dispositivos legales aplicables a las entidades del sector público y que en la práctica han limitado su accionar.

En Chile, el Servicio de Impuestos Internos es una institución pública descentralizada, autónoma, con personalidad jurídica propia y de duración indefinida. Se encuentra sometido a la supervigilancia – lo cual no significa dependencia - del Presidente de la República a través del Ministerio de Hacienda, y cuenta con el patrimonio propio que le asigna la Ley. Fue creada por Decreto de 1980 y actualizado mediante Ley de julio de 1997. Sus ingresos provienen de transferencias del Tesoro y tiene libertad para el manejo de la política de personal, con excepción de las remuneraciones. Es decir, contaría con ciertos niveles de autonomía administrativa pero baja autonomía financiera.

En Brasil, la Secretaría de Ingresos Federales (SRF), es el órgano central de dirección superior, subordinado al Ministerio de Hacienda, responsable por la administración de los tributos internos y aduaneros de la Nación. Fue creado en 1968 y su estructura actual se aprobó por decreto de julio de 2001.

Aunque gran parte de sus gastos son pagados por el Fondo Especial para el Desarrollo y Perfeccionamiento de las Actividades de Fiscalización (FUNDAF), la SRF necesita obtener la autorización de los órganos de Administración/ Presupuesto del Ministerio de Hacienda para hacer efectivos sus gastos. En el manejo de recursos humanos hay cierto grado de autonomía administrativa, aunque existen restricciones, aplicables a las entidades públicas, que respetar.

En Argentina, la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) nace en 1997, resultado de la fusión de la Administración Nacional de Aduanas y la Dirección General Impositiva (DGI), como una entidad autónoma en el ámbito del Ministerio de Economía, Obras y Servicios, quien la supervisa. A partir de la vigencia del Decreto N° 1399 publicado en el año 2001, la AFIP obtiene la autarquía presupuestaria y financiera y refuerza su autonomía administrativa. Dicha norma estableció los recursos económicos de la AFIP (principalmente un porcentaje de la recaudación), a la vez que otorgó estabilidad al cargo de Administrador Federal de la AFIP cuyo mandato se fijó por cuatro años.

En Colombia, la Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) se organiza desde el año 1999 como una entidad adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con autonomía administrativa y presupuestal (autonomía financiera), patrimonio propio y también con un sistema especial de administración de personal. Pero no obstante lo mencionado, esta institución se encuentra sujeta al control del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

En Ecuador, el Servicio de Rentas Internas (SRI), se crea en el año 1997, como una entidad independiente del Ministerio de Economía y Finanzas, denominada autónoma con personería jurídica, patrimonio y fondos propios y con autonomía administrativa, operativa y

financiera, ya que su presupuesto no depende del presupuesto general del Estado que se establece todos los años. El Ministerio de Economía y Finanzas supervisa al SRI y el Ministro de Economía es el presidente del directorio del SRI.

En México, desde el año 1997 se puso en marcha el Servicio de Administración Tributaria (SAT), órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) que tiene el carácter de autoridad fiscal, y que goza de autonomía de gestión para la consecución de sus labores, y de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.

Respecto a la autonomía financiera, ésta es media, pues si bien el Presupuesto del SAT es diseñado por sí mismo, su aprobación depende del ejecutivo federal (Secretaría de Hacienda).

En Uruguay, la Dirección General Impositiva (DGI) surgió como una Unidad Ejecutora dependiente del Ministerio de Economía y Finanzas y con bajos niveles de autonomía administrativa y financiera. Sin embargo, desde noviembre de 2003 se viene implementando un proyecto de fortalecimiento de la Administración Tributaria que justamente busca dotarla de mayor autonomía con un adecuado régimen de administración de sus recursos humanos, físicos y financieros.

En Venezuela, el actual Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) data del año 2001 (el original se creó en 1994) y es un organismo autónomo sin personalidad jurídica, con autonomía funcional, técnica y financiera y constituye un órgano administrativo desconcentrado, de carácter técnico especial, dependiente jerárquicamente del Ministro de Finanzas. Tiene autonomía administrativa, pues posee facultad para definir y decidir su estructura orgánica, distribuir competencias, crear, modificar o suprimir unidades administrativas y áreas regionales, administrar el sistema de

recursos humanos (incluyendo remuneraciones) entre otros aspectos, pero siempre de conformidad con los principios constitucionales que rigen la función pública. Parte de sus ingresos corresponde a un porcentaje de la recaudación de tributos (sin incluir los de explotación de hidrocarburos) y otras asignaciones especiales o por autogestión.

En Paraguay, la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET) está a cargo del Ministerio de Hacienda bajo la autoridad del Ministro y su actual organización se basa en la Ley publicada en 1991. La SET no cuenta con autonomía financiera, por lo que su presupuesto es asignado por el Ministerio de Hacienda. En lo que respecta a la autonomía administrativa, tampoco se cuenta con gran margen de operatividad para la Administración Tributaria, no obstante contar con un presupuesto asignado que permite al menos realizar las contrataciones que no sobrepasen las partidas presupuestarias aprobadas por Ley de la Nación.



De doce países latinoamericanos analizados, diez cuentan con autonomía administrativa y financiera.

En República Dominicana, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) es la institución que se encarga de la administración y/o recaudación de los principales impuestos internos y tasas, surgió con la promulgación de la Ley 166-97 de julio de 1997 que fusionó las antiguas Direcciones Generales de Rentas Internas e Impuesto sobre la Renta. El organismo superior jerárquico es la Secretaría de Estado de Finanzas, del cual la DGII es una dependencia. La DGII tiene autonomía administrativa pero no posee autonomía financiera ya que depende de la Secretaría de Estado de Finanzas.

En Guatemala, la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT) se creó en 1998 como una entidad descentralizada, con competencia y jurisdicción en todo el territorio nacional, para ejercer con exclusividad las funciones de Administración Tributaria contenidas en la legislación. Esta creación se dio en el marco del plan de modernización de la Administración Tributaria iniciado por el gobierno a principios de 1997 a través del Ministerio de Finanzas. El SAT goza de autonomía funcional, económica, financiera, técnica y administrativa y cuenta con personalidad jurídica, patrimonio y recursos propios. El SAT tiene libertad para efectuar la selección y contratación de personal.

El análisis comparado de la situación actual en los países latinoamericanos nos permite establecer que, de los doce países analizados, diez cuentan con niveles medios de autonomía administrativa y financiera, siendo actualmente Brasil y Chile aquellos en los cuales se puede decir que ésta es más baja. Asimismo, Uruguay es el caso de un país que muy recientemente (fines del 2003) inició la implementación de una reforma importante de su Administración Tributaria y que tiene como acciones claves el otorgamiento de autonomía administrativa, financiera y técnica para potenciar su gestión.

IV. AUTONOMÍA ADMINISTRATIVA Y FINANCIERA: LA EXPERIENCIA PERUANA: EL CASO DE LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA-SUNAT

El caso peruano es ilustrativo sobre el tema de implicancias de la autonomía administrativa y financiera de las Administraciones Tributarias, ya que en él se pueden identificar tres periodos que muestran las diferentes situaciones posibles:

Un primer periodo de carencia de autonomía administrativa y financiera en un contexto de bajo desempeño, caos y corrupción generalizada en la Administración Tributaria.

Un segundo periodo de ganancia de niveles medios de autonomía administrativa y financiera, implantada en el marco de una importante reforma tributaria, que tuvo efecto positivo en el desempeño de la institución al permitirle contar con flexibilidad en su desempeño.

Un tercer periodo caracterizado por la pérdida gradual de la autonomía administrativa y financiera obtenida en el segundo periodo, ello en el marco de un proceso de estricto control y severas normas de austeridad para las diversas entidades del Sector Público Nacional en el marco de un proceso de modernización del Estado y las entidades públicas.

IV.1. Periodo 1: Carencia de Autonomía Administrativa y Financiera en la Administración Tributaria – Situación hasta 1991.

La Administración Tributaria en Perú era un órgano de línea del Ministerio de Economía y Finanzas, denominada Dirección General de Contribuciones (DGC) y dependiente del Viceministerio de Hacienda, con bajos niveles de autonomía administrativa y financiera.

En tal sentido, constituía un pliego más del Ministerio, y por ello, los recursos presupuestales, financieros y humanos dependían directamente del Ministerio, en la medida en que el presupuesto era aprobado y ejecutado en función de las prioridades que éste consideraba en su cartera.



Por el lado de los recursos humanos podemos decir que no se contaba con un personal calificado y la corrupción era común en la entidad tributaria. Entre 1971 y 1987, el número de empleados de la Administración Tributaria más que se duplicó, no obstante, el número de contribuyentes y la recaudación no crecían.

El crecimiento desmedido del personal, que obedecía sobre todo a arreglos de favores políticos pagados con puestos de trabajo, y las restricciones presupuestales como un pliego más del Ministerio, implicaron un bajo nivel de remuneraciones al personal. Es así que hacia 1987 éstas disminuyeron casi en un 70 por ciento en términos reales. No se contaba con procesos de selección para contratar nuevo personal, no se contaba con programas de capacitación.

En resumen, la historia de la Administración Tributaria de aquellos años se caracterizaba por elevados niveles de corrupción, desorganización y falta de autonomía; todo ello frente a la imperante necesidad de mejorar los niveles de recaudación. Por dichos años se contaba con un sistema tributario complejo con gran cantidad de impuestos, la tributación estaba concentrada en un reducido número de contribuyentes ya que eran aproximadamente 700 empresas las que aportaban el 90% del total de recaudación y sólo 13,5 miles de empresas estaban afectas al IGV; esto en un país con aproximadamente 20 millones de habitantes y una población económicamente activa (PEA) de 6 millones al final de los años 80.

Los inicios del cambio en la Administración Tributaria.

Ante la crítica situación descrita, hacia mediados del año 1988, mediante Ley No. 24829 del 8 de junio de 1988, se creó la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT)⁹, como una institución pública descentralizada del sector economía y finanzas, con personería jurídica de derecho público, con patrimonio propio y autonomía funcional, técnica, financiera y administrativa.

Según la norma, a partir de la vigencia de su ley general, la SUNAT debía asumir íntegramente las funciones y atribuciones de la Dirección General de Contribuciones (DGC), de la Dirección de Política Fiscal y del Instituto de Administración Tributaria, todos pertenecientes y dependientes del Ministerio de Economía y Finanzas.

La Ley general de la SUNAT fue promulgada a los pocos meses mediante Decreto Legislativo N° 501 del 29 de noviembre de 1988, el cual ratificó la autonomía administrativa, funcional, técnica y financiera que ya estipulaba la Ley N° 24829; a la vez que señalaba como su finalidad el administrar, aplicar, fiscalizar y recaudar los tributos internos, con excepción de los municipales.

Si bien la Ley de creación y la Ley general proclamaban textualmente una amplia autonomía para el ente tributario, en la práctica, la citada Ley significó sólo un cambio de nombre de la antigua Dirección General de Contribuciones (DGC) a la nueva entidad bautizada como "SUNAT". Es decir, persistieron en la entidad tributaria el deterioro en aspectos de organización y funciones, recursos económicos y recursos humanos, entre otros.

■ ■ ■

El otorgamiento de autonomía debe ir acompañado de una gerencia adecuada, con planes y objetivos claros.

⁹ Al mismo tiempo, con esta misma Ley se creó la Superintendencia Nacional de Aduanas con las mismas características que las señaladas para la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria-SUNAT.

Manejo financiero.

Por el lado presupuestal, la Ley General de la nueva SUNAT señalaba como régimen económico de la entidad un porcentaje de 2% de la recaudación de ingresos del Tesoro, un 0,2% de los ingresos de aquellos tributos cuya administración se le encargue y que no constituyan rentas del Tesoro Público; un porcentaje de los ingresos por remates, donaciones, transferencia y otros ingresos propios por los servicios que preste o publicaciones que realice.

El presupuesto de la SUNAT debía ser aprobado por Resolución del Superintendente Nacional y remitido a la comisión del Congreso y al Ministro de Economía para su inclusión en el Presupuesto de la República como un pliego presupuestal más a ser aprobado.

No obstante lo anterior, en la práctica, la captación de ingresos para el financiamiento de sus actividades y pago de personal, se debía efectuar mediante insistentes gestiones ante el Tesoro Público, lográndose el abono sólo parcial y nunca completo de los ingresos reconocidos por ley. Es decir, no operaba la aprobada autonomía financiera.

En lo referente a la política de personal y salarial, en el Perú existían en ese entonces dos regímenes laborales, el de la actividad del Sector Privado (Ley N° 4916) y el de la actividad del Sector Público (Decreto Legislativo N° 276). Los trabajadores de la Administración Tributaria estaban sujetos al régimen del Sector Público, donde las remuneraciones eran muy bajas y generaban actos de corrupción.

En el contexto descrito, se puede señalar que los años siguientes a la creación de la SUNAT se caracterizaron por la existencia de una Administración Tributaria que mostraba sostenido y evidente deterioro, el cual venía de los años previos y que no llegó a corregirse debido a que el cambio del marco legal no condujo a innovaciones

sustantivas en la gestión institucional, manteniéndose una situación de carencia de autonomía.

IV.2. Periodo 2: Fortalecimiento Institucional y Obtención de Autonomía Administrativa y Financiera en la Administración Tributaria: 1991-2001.

El segundo periodo se caracteriza por el despegue de la Administración Tributaria como consecuencia de la importante reforma de la Administración Tributaria implementada a partir de 1991 y que, entre otras cosas, le permitió obtener y hacer uso de la autonomía administrativa y financiera decretada en su Ley de creación de 1988.

Este segundo periodo se puede subdividir a su vez en dos sub-periodos, uno que podríamos llamar “los primeros años de gestión con autonomía administrativa y financiera” y otra que denominaremos de “consolidación de una gestión con autonomía administrativa y financiera”.



IV.2.1 Los primeros años de gestión con autonomía administrativa y financiera (1991-1994).

A mediados de 1990, la situación que enfrentaba la Administración Tributaria peruana se caracterizaba por una severa reducción de los ingresos tributarios recaudados por el Estado, los cuales llegaron a representar un nivel mínimo histórico de apenas 4,1% del PIB.

La Administración Tributaria, al finalizar el año 1990, estaba sobre dimensionada, pues contaba con mas de 3 mil trabajadores, cuya distribución era ineficiente ya que sólo 250 se dedicaban a la tarea de fiscalización.

En dicho contexto, se implementa una importante Reforma Tributaria que buscó reorganizar la Administración Tributaria, alcanzar el objetivo de ampliación de la base tributaria y simplificación del Sistema Tributario caracterizado por tener una gran cantidad de tributos así como la existencia de abundantes beneficios.

Es así que, mediante Decreto Legislativo N° 639 del 18 de mayo de 1991, se decide iniciar una drástica reforma de la Administración Tributaria. Este proceso fue llevado a cabo por un equipo de profesionales peruanos – provenientes principalmente del Banco Central de Reserva (BCR) con el apoyo del FMI, el BID y el CIAT, quienes establecieron el diagnóstico y las metas a alcanzar; así como la estrategia para obtener en un periodo de tres años una Administración Tributaria moderna y honesta.

Autonomía Administrativa

En línea con la reorganización de la SUNAT, el Decreto Legislativo N° 639 incluyó la reorganización de la asignación de los recursos humanos. En tal sentido, se suspendió la estabilidad laboral de los trabajadores y se llevó a cabo la racionalización del personal en la Administración Tributaria y es así que de contar con 3025 trabajadores en diciembre de 1990, se pasó a tener sólo 991 en diciembre de 1991.

Anteriormente, el personal de SUNAT estaba bajo el régimen laboral del Sector Público y mediante el Decreto Legislativo N° 673 del 24 de setiembre de 1991, se estableció la aplicación del régimen laboral del sector privado (Ley N° 4916) a los funcionarios y servidores de la SUNAT. El nuevo régimen laboral aprobado permitió ofrecer remuneraciones competitivas con el sector privado, lo que abrió la posibilidad de atraer y contratar profesionales calificados y honestos para la Administración Tributaria.

Desde ese momento, la SUNAT fue capaz de determinar su propia política de remuneraciones, con la aprobación del Titular del Pliego y la anuencia del Presidente de la República, lo que posibilitó el incremento de la remuneración promedio mensual de un nivel de US\$ 65 en setiembre de 1991 a US\$ 635 en julio de 1992. Estas remuneraciones pudieron ser periódicamente reajustadas, alcanzando hacia diciembre de 1995 una remuneración promedio mensual de US\$. 2 423.

La estructura organizacional base de la SUNAT, aprobada mediante Decreto Legislativo N° 639 y modificada con la publicación del Estatuto en febrero 1992, fue la siguiente:

- 1.- ALTA DIRECCIÓN.**
Superintendente Nacional de Administración Tributaria.
Superintendente Nacional Adjunto de Administración Tributaria.
- 2.- ÓRGANOS DE APOYO.**
Comité de Alta Dirección.
Instituto de Administración Tributaria.
Secretaría General.
- 3.- ÓRGANO DE CONTROL.**
Oficina de Control Interno.
- 4.- ÓRGANOS DE LINEA.**
Intendencias Nacionales.
- 5.- ÓRGANOS DESCENTRALIZADOS.**
Intendencias Regionales.

Autonomía Financiera.

En esta segunda etapa se hizo efectiva la autonomía financiera otorgada mediante la Ley N° 24829 de creación de la SUNAT (1988), complementada con el Decreto Legislativo N° 501- Ley General de la SUNAT. De esta forma, se hicieron efectivos como ingresos de la Administración Tributaria un porcentaje de la recaudación (2%), así como otros ingresos por prestación de servicios, venta de publicaciones, un porcentaje de remates, tal como establecía la normatividad.

El Presupuesto institucional aprobado inicialmente por el Superintendente Nacional, debía luego ser remitido al Ministerio de Economía para su aprobación y posterior remisión al Congreso junto con el total del Presupuesto Público Nacional.

Si bien se otorgó autonomía financiera, ésta nunca fue plena ya que siempre existió un órgano supervisor de la entidad perteneciente al Sector Economía y Finanzas. Es así que a partir de 1994, la SUNAT fue incorporada en el ámbito de control de la Corporación Nacional Financiera (CONAFI)¹⁰, el cual posteriormente fue reemplazado por la Oficina de Instituciones y Organismos del Estado (OIOE)¹¹. La SUNAT se mantuvo bajo el ámbito de la OIOE hasta 1999 para luego pasar a estar bajo supervisión del Fondo Nacional de Financiamiento de la Actividad Empresarial del Estado (FONAFE) y luego de la Dirección General de Presupuesto Público, dependencia del Ministerio de Economía.

Siguiendo a Béjar,¹² es importante comentar la mayor flexibilidad obtenida en la adquisición de bienes, contratación de servicios y ejecución de inversiones respecto del resto de entidades públicas.

La característica importante del manejo financiero otorgado a la SUNAT fue que los recursos asignados por Ley estuvieron a su disposición de forma oportuna ya que de cada importe recaudado, una parte era destinada a la cuenta del Tesoro Público y otra parte a la cuenta de ingresos propios creada a nombre de la SUNAT en el Banco de la Nación.

De esta forma, podemos señalar que a partir de 1992 se otorgó, aunque con las limitaciones comentadas, autonomía financiera efectiva a la Administración Tributaria.

IV.2.2. Consolidación de una gestión institucional con autonomía administrativa y financiera (1995-2000).

Entre 1995 y 2000, la SUNAT consolidó una situación de niveles medios de autonomía financiera y administrativa lo que permitió una exitosa gestión que se tradujo en un importante incremento de la recaudación tributaria, así como la optimización de los procesos de fiscalización, cobranza y servicio al contribuyente.

Se habla de niveles medios de autonomía (o autonomía relativa) por el hecho de que si bien había un presupuesto de la Institución, este era aprobado finalmente por el Ministerio de Economía a través de su entidad de control de los organismos estatales, situación que no ocurría con las entidades que gozaban de autonomía constitucional como el Banco Central de Reserva y la Superintendencia de Banca y Seguros.

¹⁰ *La Corporación Nacional Financiera es creada por Ley N° 24948 el 4 de diciembre de 1988, como una respuesta del Estado peruano a la necesidad de otorgar un manejo presupuestario más ágil a las entidades bancarias estatales, de manera que les permitiera competir con las entidades bancarias del sector privado.*

¹¹ *Conjuntamente con SUNAT pertenecen al ámbito de este organismo, la Superintendencia de Banca y Seguros, el Instituto Nacional de Defensa del Consumidor y a la propiedad intelectual, la Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores, entre otros.*

¹² *BEJAR, Estela. "El impacto de la autonomía administrativa y financiera de la Administración Tributaria sobre su eficiencia y eficacia". Conferencia Técnica del CIAT, 1996.*

En este periodo, como resultado del buen accionar de la SUNAT y el dinamismo de la actividad económica nacional, se lograron obtener los niveles más elevados de presión tributaria, alcanzando el máximo en los años 1997 y 1998 (ver gráfico N° 1).

Por lo expuesto, podemos afirmar que en este segundo periodo 1991-2001, la gestión administrativa y financiera de la SUNAT, reconocida como entidad clave para el Estado, tuvo mayores facilidades respecto a otras entidades del sector público que siguieron con una fuerte relación de dependencia y siendo, junto con otras, parte de un mismo pliego presupuestal.

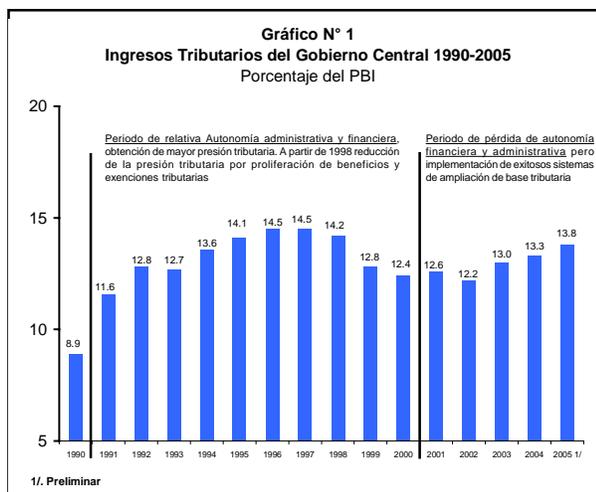
IV.3. Periodo 3: La Pérdida Gradual de Autonomía Administrativa y Financiera - 2001 a la fecha.

Luego de haber gozado de un periodo de cierta estabilidad en cuanto a la gestión autónoma en la parte administrativa, financiera, técnica y funcional, a partir del año 2001 se decreta una severa etapa de austeridad y restricciones a todas las entidades que forman parte del Sector Público Nacional, situación que alcanzó también a la SUNAT.

Pérdida de autonomía por normativa asociada al manejo presupuestal y financiero.

El antecedente de esta situación lo constituye el **Decreto de Urgencia N° 128-2000, Ley de racionalidad y límites para el gasto público del año fiscal 2001**, publicado en diciembre 2000, el cual decretó una serie de medidas de austeridad en la ejecución del gasto público aplicables a todas las entidades del Gobierno Central e instancias descentralizadas. Entre estas medidas estuvo el congelamiento de remuneraciones, la imposibilidad de efectuar contratación de nuevo personal o nombramientos, entre otras.

Se puede señalar que, desde el año 2001 todas las Leyes de Presupuesto contienen un capítulo que expresamente dispone



medidas de austeridad y racionalidad aplicable a las diversas entidades del Sector Público y, por tanto, incluyen a la Administración Tributaria.

Adicionalmente a todas las restricciones de austeridad y racionalidad presupuestaria, la SUNAT estaba obligada cada fin de año a depositar en la cuenta principal del Tesoro Público la diferencia entre sus ingresos y gastos comprometidos, es decir, los excedentes del ejercicio presupuestal. Esta situación operó hasta el año 2002, a partir del cual la Ley de presupuesto contempla y autoriza la incorporación de los mayores recursos (saldo de balance) como parte del Presupuesto del siguiente año.

De otro lado, en diciembre 2004, se publicó la **Ley N° 28425, Ley de Racionalización de los Gastos Públicos**, la cual estableció medidas de austeridad adicionales a las dispuestas en la Ley de Presupuesto anual. Entre las principales disposiciones se señaló la prohibición de contratar nuevo personal, prohibición de adquisición de vehículos automotores, mobiliario de oficina, reducción de viajes al exterior, entre otros, siendo incluso más severa que la aprobada en el 2001 ya que también, en su primera disposición final, redujo los ingresos propios de la SUNAT al rebajar de 3,0% a 1,5% la comisión pagada a la SUNAT por la labor de recaudación de tributos aduaneros. Esta medida significó para la SUNAT menores ingresos anuales del orden de S/. 180 millones.

Restricción en Manejo de Fondos.

Adicionalmente, otra señal de la pérdida de autonomía financiera lo representa la publicación de dispositivos normativos que estuvieron relacionados al establecimiento de lineamientos para la inversión de los fondos de entidades del Sector Público en el Sistema Financiero. Por ejemplo, se estableció que los depósitos debían efectuarse preferentemente en moneda nacional y en condiciones de mediano plazo.

Otras normas que restringieron la autonomía financiera y administrativa.

El 27 de junio de 2000 se publicó la Ley N° 27293 - Ley del Sistema Nacional de Inversión Pública (SNIP), cuya aplicación ha representado para la Administración Tributaria una gran pérdida de autonomía financiera y administrativa, a la vez que una seria barrera burocrática para la ejecución de proyectos, ya que condiciona y sujeta cualquier adquisición a evaluarla previamente como proyecto de inversión pública, lo cual implica seguir una serie de condiciones y trámites, muchas veces engorrosos, que no hacen sino retrasar su ejecución.

De otro lado, entre otros dispositivos que han restado autonomía se puede

mencionar la modificación al Código Tributario implementada mediante D. Leg. N° 953 (febrero 2004) y modificada por la Ley N° 28365 (octubre 2005) y que significó imponer a la SUNAT restricciones sobre sus apelaciones ante el Poder Judicial contra los fallos del Tribunal Fiscal. En la práctica, esta medida ha colocado a la SUNAT en desventaja frente a los procesos contenciosos llevados contra algunos contribuyentes.

En resumen, desde inicios del nuevo milenio se inició en la Administración Tributaria peruana una gradual pérdida de autonomía financiera y administrativa producto de una serie de dispositivos legales que se pueden considerar válidos aplicados a otras instituciones del Sector Público Nacional que son principalmente entidades ejecutoras del Gasto Público, pero no a la SUNAT en su calidad de entidad que desarrolla una función estratégica dentro del Estado.

Finalmente, podemos señalar que sin una adecuada autonomía, como la que tuvo la SUNAT a inicios de los años noventa, no será posible mantener en el tiempo el alto grado de desarrollo alcanzado, cuyos principales pilares se fundamentaron en contar con un personal altamente calificado, bien remunerado, suficientes recursos materiales y modernos sistema de información, entre otros.

CONCLUSIONES

Las Administraciones Tributarias, en pleno siglo XXI mantienen su rol de entidades estratégicas para el Estado, proveedoras de recursos necesarios para el desarrollo de sus funciones. Las tendencias actuales muestran organizaciones que equilibran el control y el servicio al contribuyente. También se ha observado la evolución desde modelos organizacionales basados en impuestos hacia modelos basados en funciones, en tipos o segmentos de contribuyentes, e incluso modelos mixtos.

Las actuales características de la modernidad y la globalización económica, requieren contar con Administraciones Tributarias que tengan mayor dinamismo, flexibilidad e innovación en su accionar, a la vez que estén aisladas de cualquier influencia política y mantengan su componente altamente técnico.

El otorgamiento de autonomía a las Administraciones Tributarias surge como respuesta a las demandas del entorno actual que enfrentan, buscando dotarlas de recursos y facultades para mejorar su funcionamiento y garantizar la adecuada aplicación del Sistema Tributario sin que exista ningún tipo de interferencia política.

La autonomía administrativa y financiera otorga a la Administración Tributaria recursos necesarios para el cumplimiento de sus funciones y se entienden como la Independencia que estas entidades tienen para definir sus políticas, estrategias, controlar sus recursos y financiar sus acciones, siempre dentro de los límites que las normas señalen.

El recibir autonomía otorga a las Administraciones Tributarias el margen de maniobra necesario para elegir entre soluciones alternativas; siempre sujeto a un posterior rendimiento de cuentas (accountability) factor clave que debe acompañar siempre al otorgamiento de autonomía.

El otorgamiento de autonomía debe ir acompañado de una gerencia adecuada, con planes y objetivos claros que señalen el camino de la institución.

En Latinoamérica, de doce países analizados diez cuentan con niveles medios de autonomía administrativa y financiera, siendo Brasil y Chile aquellos en los cuales ésta es más baja. La constante observada en Latinoamérica fue el otorgamiento de autonomía en el marco de importantes reformas que implicaron la reorganización de la Administración tributaria.

La experiencia peruana muestra tres periodos sobre las implicancias de otorgar autonomía administrativa y financiera:

- Un primer periodo de carencia de autonomía administrativa y financiera en un contexto de bajo desempeño, caos y corrupción generalizada en la Administración Tributaria:
- Un segundo periodo de obtención de niveles medios de autonomía administrativa y financiera con resultados positivos en el desempeño institucional; y
- Un tercer periodo caracterizado por la pérdida gradual de la autonomía administrativa y financiera, lo cual viene limitando su accionar, poniendo en riesgo el adecuado cumplimiento de sus funciones con el consiguiente perjuicio para el Estado y la sociedad.

Otorgar autonomía a una agencia débil puede hacer que esta sea fácilmente capturada por grupos de interés y utilizada para su beneficio. Por ello es importante preocuparse del fortalecimiento institucional.

V. RECOMENDACIONES

Si bien el modelo que otorga autonomía financiera y administrativa a las Administraciones Tributarias sugiere ser adecuado y conllevar a la obtención de resultados positivos siempre que esté bien estructurado y que tenga adecuados mecanismos de control; sin embargo, ello no implica que este sea requisito indispensable para el desempeño exitoso de una Administración Tributaria ya que existen otros factores que deben confluír.

Es decir, la dotación de los recursos necesarios y las facultades para manejarlos y tomar decisiones no pueden garantizar el éxito de la gestión institucional, ya que es imprescindible añadir a todo esto un equipo gerencial adecuado que lleve adelante el proceso y señale el camino a seguir. Asimismo, no será necesario preocuparse de otorgar autonomía si es que las cosas marchan bien en una Administración Tributaria que no la posee. Eso depende mucho de la situación de partida de cada caso.

Tomando la experiencia peruana, si se ha optado por el modelo de agencia tributaria con autonomía financiera y administrativa, y éste ha obtenido resultados exitosos, entonces es recomendable mantener en el tiempo dicho modelo, lo cual implica asegurar la adecuada aplicación de las facultades otorgadas para el manejo de recursos humanos, financieros y para la toma de decisiones. Esto requerirá que en épocas de austeridad y limitaciones financieras se exceptúe de ello a la Administración Tributaria para evitar afectar sus planes de trabajo y con ello su gestión al reducir su capacidad operativa.

De otro lado, si bien el control es una variable que debe ir unida al otorgamiento de autonomía a la Administración

Tributaria para evitar que se caiga en lo que hemos llamado “autonomía perversa”; sin embargo, esto no debe exagerarse para el caso de algunos complicados procesos de control de inversiones los cuales muchas veces pueden retrasar adquisiciones vitales para el cumplimiento adecuado de las funciones de la Administración. Estos controles se justifican más para el caso de entidades dependientes que son unidades ejecutoras de gasto y no para la Administración Tributaria que constituye un pliego presupuestal al tener autonomía financiera.

Para evitar caer en un “autonomía perversa” el control debe ir unido al otorgamiento de autonomía.

En general, en un escenario, como el peruano, en que la Administración Tributaria con niveles medios de autonomía marcha bien pero existen muchas restricciones fiscales, es recomendable efectuar una adecuada evaluación de las consecuencias y el costo que significará proceder a disminuir los grados de una autonomía financiera y administrativa alcanzados por la entidad tributaria que como sabemos es estratégica para el Estado al ser encargada de proveerlo de recursos. Hay que tener presente que cualquier efecto negativo en el accionar de dicha entidad repercutirá finalmente en menores ingresos para el Estado y con ello se afectará a toda la sociedad.

VI. BIBLIOGRAFÍA

- ARIAS, Luis Alberto. "El Fortalecimiento Institucional de la Administración Tributaria Peruana". Documento de Trabajo N° 02/94. SUNAT. Perú. Noviembre de 1994.
- BARREIX Alberto, ROCA Jerónimo. "Un nuevo modelo de Administración Tributaria". Artículo elaborado para los estudiantes de la Facultad de Ciencias Empresariales de la Universidad Católica del Uruguay (UCU). Revista Electrónica FCE. Setiembre 2003.
- BEJAR, Estela. "El Impacto de la Autonomía Administrativa y Financiera de la Administración Tributaria sobre su Eficiencia y Eficacia". En: Conferencia Técnica del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), "Evaluación del Sistema Tributario y de la Administración Tributaria": Viterbo, Italia. 1996.
- BERGMAN, Marcelo. "La Administración Tributaria en América Latina. Una perspectiva comparada entre Argentina, Chile y México". Centro de Investigación y Docencia Económicas (CIDE).
- CASTRO, Carlos y ZAVALA, Verónica. "Reforma de la Administración Tributaria". En: "Implementación de Políticas Públicas en el Perú", Instituto APOYO, 1995.
- CORTAZAR VELARDE, Juan Carlos. "Estrategias para el desarrollo de una cultura tributaria en América Latina. Experiencias y líneas de acción". Trabajo elaborado para el BID y presentado en el "Seminario Internacional de Fiscalización Tributaria: Contexto, Prácticas y Tendencias". Brasil, octubre, 1999.
- COSULICH AYALA, Jorge. "Perspectivas de la Administración Tributaria en la Década de los Noventa". En: "La Tributación en América Latina y el Caribe: Logros y Perspectivas", Banco Interamericano de Desarrollo (BID), Washington D.C., 26 y 27 de julio de 1993.
- DIAZ YUBERO, Fernando. "Aspectos más destacados de las Administraciones Tributarias avanzadas". Serie documentos del Instituto de Estudios Fiscales. Documento N° 14/03.
- EL PERUANO: DIARIO OFICIAL. Normas legales varias.
- ESPARZA, Carlos Alberto. "La Formulación, Administración y Control del Presupuesto de la Administración Tributaria y la Incidencia de su Desempeño sobre sus Recursos Financieros" En: Conferencia Técnica del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). Viterbo, Italia, 1996: "Evaluación del Sistema Tributario y de la Administración Tributaria".
- ESTELA BENAVIDES, Manuel. "Reforma del Sistema y la Administración Tributaria". En: Serie de Documentos de Trabajo, N° 05/95. Año 1995. Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) – Perú.
- FUENTES ACURIO, Sandro. "La Gestión en una Administración Tributaria con Mayor Autonomía". En: XXVII Asamblea General del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), "Tendencias Modernas de la Tributación y la Administración Tributaria". –Santiago de Chile, 1993.

- GRAVELLE, Pierre. "Definición del Papel, la Misión y Atributos de una Moderna Administración Tributaria". En: 30 Asamblea General del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), "Impacto del Proceso de Modernización en la Administración Tributaria" – Santo Domingo, 1996.
- JUNQUERA VARELA, Raúl-Félix. "Análisis de los Procesos de Integración de las Administraciones de Tributos Internos y de las Aduanas". Panamá, abril 2003.
- LUNA VICTORIA, Manuel A. "Autonomía Administrativa y Financiera de la Administración Tributaria Peruana". En: Organización, funciones y facultades de una Administración Tributaria Moderna (CIAT/IEF). Conferencia Técnica de alto Nivel del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). Madrid, 1987
- PITA, Claudino. "Las administraciones tributarias ante el nuevo milenio: situación actual y necesidades de reforma". Ponencia presentada en el IX Encuentro Técnico Anual de Administradores Tributarios de la República Argentina. Diciembre, 1999.
 - "Los sistemas tributarios latinoamericanos y la adecuación de la imposición de la renta a un contexto de globalización". En: CEPAL. SERIE Seminarios y Conferencias.
- RADANO, Alberto Horacio. "Factores Críticos para el Éxito de una Administración Tributaria". En: 28 Asamblea General del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), "Factores de Éxito para la Administración del Sistema Tributario". Quito, 1994.
- SEVILLA SEGURA, José. "Política y técnicas tributarias". Manuales de la Escuela de Hacienda Pública. Instituto de Estudios Fiscales. 2004.
- SILVANI, Carlos. "La Tributación en América Latina y el Caribe: Logros y Perspectivas". En: Perspectivas de la Administración Tributaria, Fondo Monetario Internacional – FMI. Washington D.C., 26 y 27 de julio de 1993.
- SILVANI, Carlos y BAER, Katherine. "Designing a Tax Administration Reform Strategy: Experiences and Guidelines. Fondo Monetario Internacional (FMI), Fiscal Affairs Department. WP/97/30. Marzo, 1997.
- SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA-SUNAT. Boletín estadístico Notas Tributarias. Varios ejemplares.
- TANZI, Vito. "La adaptación de los Sistemas Tributarios". Ponencia presentada en la 34 Asamblea General del CIAT: "Una Administración Tributaria para el Nuevo Milenio – Escenarios y Estrategias". Washington, D. C., USA. Julio, 2000.



Internet

- Administraciones Tributarias de los países miembros del CIAT: varias Websites revisadas.
- CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS (CIAT). Sistema de información. www.ciat.org.

Bibliografía



Bibliografía

- ARMELLA, Sara. Los Impuestos Aduaneros / Sara Armella. – p. 465-507. – En: Curso de Derecho Tributario Internacional (Tomo II) / Víctor Uckmar. – Colombia: Temis, 2003.
- Banco Interamericano de Desarrollo. Buenas Prácticas Aduaneras de Asia del Este y Latinoamérica / Banco Interamericano de Desarrollo. — Washington, D.C.: BID, 2001. — 184 p.
- BEJAR, Estela. El Impacto de la Autonomía Administrativa y Financiera de la Administración Tributaria sobre su Eficiencia y Eficacia / Estela Bejar. p. 155-172. — En: Conferencia Técnica del CIAT. — Viterbo, Italia, 1996.
- BENEYTO Juan, Luis. Autonomía y Control en la Administración Integra / Luis Beneyto Juan.- p. 49-62. En: Conferencia Técnica del CIAT.—Madrid, España, 1997
- BERGMAN, Marcelo. La Administración Tributaria en América Latina: Una Perspectiva Comparada entre Argentina, Chile y México / Marcelo Bergman. – 25 p.
- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT. Manual para las Administraciones Tributarias: Estructura Organizacional y Gerencia de las Administraciones Tributarias (2000) / Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). — Países Bajos: Ministerio de Finanzas, 2000.— p. 30-35
- COSULICH, Jorge. Reforma de las Administraciones Tributarias en los Países Miembros del CIAT de América Latina y el Caribe: Lecciones Aprendidas y Temas Pendientes. – 33 p.
- Directivas Sobre Control Aduanero (Cap. 6). – 47 p. En: Convenio de Kyoto: anexo general, 1999. <http://www.aduana.gov.bo/fichaaduanas/CONVENIO%20DE%20KYOTO.HTM>
- ESCALANTE C, Scarlet. Autonomía Fiscal de los Gobiernos Locales: Una revisión formal de los determinantes / Scarlet, Escalante C.—Bolivia: [e.d] 2006, 48p.
- FEIJOO Dezar, Hermojenes. Gestión tributaria: reingeniería tributaria / Hermojenes Feijoo Dezar. —Documento electrónico. —Perú: s.e http://www.congreso.gob.pe/biblio/arti_18.htm
- FENET, Jean-Marc. La Administración Tributaria para el Nuevo Milenio: Los Aspectos Internacionales. / Jean-Marc Fenet.—Panamá: CIAT, Secretaría Ejecutiva.—En: 34ª. Asamblea General del CIAT: Una Administración Tributaria para el Nuevo Milenio: Escenarios y Estrategias. Washington D.C., 2000. p. 109-130
- FERNÁNDEZ NETO, José. Aspectos de Gerencia y Organización Relacionados con la Simplificación Tributaria / José Fernández Neto. – p.207-219. En: Asamblea General del CIAT, 20ª. — Buenos Aires, Argentina, 1986.
- FOLICA, Alfredo Antonio. Autonomía Administrativa y Financiera de la Administración Tributaria / Alfredo Antonio Folica. — p. 49-65. En: Conferencia Técnica Alto Nivel. — Madrid, España, 1987.

- FUENTESACURIO, Sandro. La Gestión en una Administración Tributaria con Mayor Autonomía / Sandro Fuentes Acurio. — p. 47-56. — En: Asamblea General del CIAT, 27ª. — Santiago de Chile, Chile, 1993.
- Fundación de Investigaciones Económicas Latinoamericanas. El Control Aduanero en una Economía Abierta: El Caso del Programa de Inspección de Preembarque en la Argentina. / M Cristini y R. Moya.—Argentina: Fundación de Investigaciones Económicas Latinoamericanas, 1996. 67p. <http://www.fiel.org/publicaciones/Documentos/DOC62m.pdf>
- GARCÍA, Santiago Álvarez. La Autonomía Tributaria de las Comunidades Autónomas de Régimen Común / Santiago A. García, Antonio Aparicio Pérez, Ana Isabel González G. — España: IEF, 2001. — 128 p.
- GNAZZO, Edison. Evolución en la Última Década de la Administración Tributaria de los Países Americanos Miembros del CIAT / Edison Gnazzo.—Panamá: CIAT, Secretaría Ejecutiva.—En: 25ª. Asamblea General del CIAT: Estrategias de la Administración Tributaria para la Década del 90', Washington, 1991. p.33 – 60
- GONZÁLEZ GARCÍA, Nieves Estela. Las Estructuras Funcionales en las Administraciones: Una Restricción para el Logro del Nuevo Paradigma Fiscal. — En: Revista de Administración Tributaria.— En: Revista de Administración Tributaria CIAT/AEAT/IEF (No. 23 diciembre 2003) 96-106p.
- GOVEA V., Lenin. Control Aduanero en Ecuador. Mejoramiento del Control Aduanero Mediante la Gestión de Riesgo. — documento electrónico. 1995 <http://www.monografias.com/trabajos16/control-aduanero-ecuador/control-aduanero-ecuador.shtml>
- GUTIÉRREZ GONZÁLEZ, Nelson Antonio. La Autonomía Administrativa y el Régimen Laboral / Nelson Antonio Gutiérrez González. — p. 191-207. En: Asamblea General del CIAT, 29ª. — Lima, Perú, 1995.
- IZAM, Miguel. Facilitación del Comercio: Un Concepto Urgente para un Tema Recurrente / Miguel Izman. — Serie: Comercio Internacional. — Santiago de Chile: CEPAL, 2001. — 83 p. http://www.unece.org/trade/ctied/ctied6/none_02_4.pdf
- JENKINS, Glenn P. Autonomía y Relación de la Administración Tributaria con el Resto del Sector Público / Glenn P. Jenkins. —p. 19.32. —En: Asamblea General del CIAT, 27ª.—Santiago de Chile, Chile, 1993
- Laurel & Cía. El Rol de las Aduanas en el Comercio Internacional: La nueva aduana frente al comercio internacional contemporáneo / Laurel & Cía. — 29 p. <http://www.taurel.com/taurel/scripts/home/pdf/ADUANAS.pdf>
- LUNA VICTORIA, Manuel. Autonomía Administrativa y Financiera de la Administración Tributaria Peruana / Manuel Luna Victoria. p. 67-86. — En: Conferencia Técnica Alto Nivel. — Madrid, España, 1987.
- MALDONADO, Olga. Facilitación en el Comercio: Una Introducción a los Conceptos Básicos y Beneficios / Olga Maldonado. En: Ficha de Información Ejecutiva Aduanera (No.4, agosto 2003). — 5 p.
- Modernización de Aduanas e Implementación de Sistemas de Ventanillas Únicas de Comercio Exterior: Resultados de un Seminario-Taller Internacional. — 4 p. — En: Boletín Facilitación del Comercio y el Transporte en América Latina y el Caribe (No.234, febrero 2006). — CEPAL, 2006. <http://www.eclac.cl/Transporte/noticias/bolfall/0/23810/FAL-234-WEB.pdf>

- PACHAMANGO, Nelly y Fernando Espinoza. Estructura Organizativa, Políticas y Procesos en la Administración Tributaria Peruana en el 2002 y Tendencia a Futuro / Nelly Pachamango y Fernando Espinoza.— En: Revista de Administración Tributaria CIAT/AEAT/IEF (No. 23 diciembre 2003). 109- 129p.
- PERÚ. Ministerio de Comercio Exterior y Turismo. La Eficiencia del Control Aduanero como sustento a la facilitación del Comercio Exterior: Informe Final / Ministerio de Comercio Exterior y Turismo de Perú. – Perú: MINCETUR, 2004. – 33 p. http://www.mincetur.gob.pe/COMERCIO/OTROS/bid/pdfs/gestion_aduanera.pdf
- SAAVEDRA, Marcelo. Facilitación del Comercio: Definiciones, Negociación en la OMC e Impacto / Marcelo Saavedra, Verónica Fossati. – p. 67-77. – En: Revista del CEI. Comercio Exterior e Integración. <http://cei.mrecic.gov.ar/revista/06/parte%204b.pdf>
- SORONDO, Alberto. Tendencias en las Políticas Organizacionales de las Administraciones Tributarias.—En: Revista de Administración Tributaria CIAT/AEAT/IEF (No. 23 diciembre 2003). 55-69 p.
- UCKMAR, Víctor. Impuestos sobre el Comercio Internacional / Víctor Uckmar, Alejandro C. Altamirano, Heleno Taviera Torres. – Buenos Aires, Argentina: Ábaco de Rodolfo Desalma, 1112 p.
- YUBERO DIAZ, Fernando. Aspectos más Destacados de las Administraciones Tributarias Avanzadas.—En: Revista de Administración Tributaria CIAT/AEAT/IEF. (No. 23 diciembre 2003). 1-28 p.

Todo el material de esta publicación fue preparado, levantado e impreso en la Secretaría Ejecutiva del CIAT, Apartado 0834-02129, Panamá, Rep. de Panamá. Se terminó la impresión en el mes de abril de 2007.

All the material contained in this publication was prepared, set up and printed at CIAT Executive Secretariat, P.O. Box 0834-02129, Panama Rep. of Panama. Printed was concluded in April 2007.