

# **SISTEMAS TRIBUTARIOS Y ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN IBEROAMÉRICA**

**RAUL JUNQUERA VARELA**

**GRUPO DE TRABAJO DE RELACIONES INTERNACIONALES  
AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

**ENERO 2003**



**<http://iefpa.org.ar/>**

## **INDICE**

- .1. Información general sobre Latinoamérica.
  - 1.1. Aspectos más destacados.
  - 1.2. Factores estructurales que afectan al desarrollo latinoamericano.
  - 1.3. Desafíos y metas para los próximos años.
- .2. Escenario económico en América Latina y El Caribe. 2.001-2.002
- .3. Inversión española en América Latina.
- .4. Política Tributaria y Sistemas Impositivos.
  - 4.1. El nuevo paradigma fiscal en los países desarrollados.
  - 4.2. Ingresos públicos.
  - 4.3. Grado de evasión o fraude tributario.
  - 4.4. Regímenes Simplificados de Tributación.
- 5. Administración Tributaria.
  - 5. 1. Declaraciones de Misión de las Administraciones Tributarias de América Latina.
  - 5.2. Rasgos generales de la estructura organizativa de las Administraciones Tributarias en América Latina.
  - 5.3. Agencia autónomas.
  - 5.4. Estratificación de contribuyentes. Unidades de Grandes Contribuyentes y regímenes simplificados de tributación.
  - 5.5. Integración de las Administraciones de tributos internos y las aduanas.
  - 5.6. Procesos de descentralización territorial.
  - 5.7. Estudios comparados de las Administraciones Tributarias.
- 6. Estudio particularizado por países.
  - 6.1. Argentina.
  - 6.2. Brasil.
  - 6.3. Chile.
  - 6.4. México.

## **.1. Información General sobre Latinoamérica.<sup>1</sup>**

### **.1.1. ASPECTOS MÁS DESTACADOS**

#### **A) En materia de desarrollo económico.**

##### **1. Ingreso per cápita**

- América Latina puede ser clasificada como una región de ingresos medios-bajos. Mundialmente, ocupa el quinto lugar en términos de ingreso per cápita después de los países desarrollados, el Sudeste Asiático, los países del Medio Oriente y el grupo de economías de Europa del Este. Sólo los países del resto de Asia y África tienen ingresos menores. América Latina no ha ocupado un papel especialmente destacado en materia de crecimiento económico en las últimas décadas.

Las economías de América Latina cuentan con un nivel promedio de ingresos per cápita que se estimaba en 3.100 US\$ corrientes en 1999. Esta cifra no llegaba a representar el 30% del ingreso per cápita de los países desarrollados y es inferior a los niveles alcanzados por los países del Sudeste Asiático, el Medio Oriente y Europa del Este. Al final del siglo XX, América Latina sólo supera al resto de Asia y a África en su nivel de ingreso per cápita. En los años cincuenta América Latina superaba en ingreso per cápita a todas las demás regiones del mundo en desarrollo y llegaba al 50% de los países desarrollados. Aunque América Latina registró un notable crecimiento en las dos décadas siguientes, el dinamismo económico fue aún mayor en otras regiones del mundo. En efecto, mientras que en América Latina el crecimiento se situó entre el 2% y 3% anual per cápita en el Sudeste Asiático superaron el 5% en ambas décadas, en Medio Oriente el 4% y en Europa del Este fueron cercanas al 6%. Y en los ochenta, cuando el crecimiento de América Latina fue negativo en 1,7% anual, las economías de Asia y Europa del Este, registraron crecimientos positivos.

En el año 2.002 la economía de América Latina y El Caribe siguió en una fase de estancamiento económico, situándose el PIB por habitante por debajo del nivel registrado en el año 1.997.

La CEPAL nos muestra la evolución en América Latina y el Caribe del producto interno bruto por habitante (tasas anuales de variación), desde el año 1.992 al 2.001:

---

<sup>1</sup> Documento número 12/00 del Grupo de Trabajo de Relaciones Internacionales de la Agencia Tributaria. Fuentes: documentación del B.I.D., F.M.I. y estadísticas diversas. Se utilizan también datos contenidos en el Balance Preliminar de las Economías de América Latina y El Caribe 2.002 de la CEPAL.

### AMÉRICA LATINA Y EL CARIBE: PRODUCTO INTERNO BRUTO POR HABITANTE ( Tasas anuales de variación):

	92	93	94	95	96	97	98	99	00	01	92/01
América Latina y El Caribe	1.0	1.6	3.4	-0.5	2.1	3.5	0.7	-1.1	2.3	-1.1	1.2
<b>Subtotal Caribe</b>	0.0	0.2	2.2	2.0	1.9	1.2	2.0	3.4	4.0	1.5	2.3
<b>Subtotal Resto</b>	1.0	1.6	3.4	-0.6	2.0	3.5	0.7	-1.1	2.3	-1.2	1.2

**Fuente:CEPAL, sobre la base de cifras oficiales convertidas a dólares a precios constantes de 1.995.**

## 2. Distribución del ingreso.

- El punto más crítico del modelo de desarrollo económico latinoamericano se encuentra en la forma y distribución de los ingresos. En América Latina se encuentran algunos de los países con peor distribución de ingresos del mundo.

Aparte de ser modesto y de haber crecido en forma lenta e inestable, el nivel de ingreso de América Latina está muy mal distribuido entre la población. En los países latinoamericanos una cuarta parte del ingreso nacional es percibida por sólo el 5% de la población y un 40% por el 10% más rico. En contraste, en los países del Sudeste Asiático, el 5% más rico percibe el 16% del ingreso en promedio, y en los países desarrollados el 13%.

La globalización ha generado marcadas desigualdades entre los países. La economía mundial se distingue por la concentración de capital y la generación de tecnología en los países desarrollados y su fuerte gravitación en el comercio de bienes y servicios. Estas asimetrías en el orden global constituyen la base de las profundas desigualdades internacionales de distribución del ingreso.<sup>2</sup>

La tendencia al aumento de las desigualdades entre el producto por habitante de los países más y menos desarrollados, uno de los rasgos distintivos de la economía mundial en los siglos XIX y XX se ha acelerado sobremanera en la década de los 90 de este último siglo.

<sup>2</sup> CEPAL. Globalización y desarrollo. 2.002. Se puede obtener este documento en la dirección de Internet de este organismo: [www.eclac.cl](http://www.eclac.cl)

Esta tendencia secular ha estado acompañada de dos fenómenos : la marcada y creciente dispersión de los ritmos de crecimiento de los países en desarrollo en el último cuarto del siglo XX y la notoria acentuación de las desigualdades dentro de los países . En el período 1.975.1,995 el 57% de la población incluida en una muestra de 77 naciones vivía en países que presentaron una creciente desigualdad en la distribución del ingreso.

- **Lucha contra la inflación.**

El logro más destacado de la política económica alcanzado por América Latina y el Caribe en el curso de los años noventa consistió en el abatimiento de la inflación a su nivel más bajo de los últimos treinta años, así como la reducción de la dispersión de las tasas de inflación entre los países. Numerosos países tienen en la actualidad tasas de inflación de un dígito.

Hay que señalar que la inflación en el año 2.002 repuntó, después de ocho años de disminución, situándose en un promedio estimado de un 12% en todo el año, en comparación con un 6% para el total de la región en el 2.001.

### **3. Reactivación del crecimiento económico**

- En la década de los noventa de los 26 países miembros del BID en la región, 11 países lograron acelerar su ritmo de crecimiento y otros 6 pasaron de la contracción a la expansión económica. El resto de los países sufrió disminuciones en su crecimiento económico. En suma, la tasa media de crecimiento anual del PIB aumentó a 2,9% en los noventa, en comparación con el 1,7% en los ochenta.

En el año 2.002 se señala una caída de la actividad económica cifrada en un 0,5% del PIB. La región acumula con ello media década de bajo crecimiento (0,3 por ciento de crecimiento promedio anual del PIB per cápita a contar desde 1.998). La evolución de la región ha estado marcado por un contexto internacional adverso, que se inició en 1.998 con las repercusiones de la crisis asiática , y por los desequilibrios que se acumularon durante los años 90.

La siguiente tabla- que incorpora los principales indicadores económicos en la región de 1.993 al año 2.001- nos da cuenta de esta evolución en las tasas anuales de variación en la actividad económica:

### **AMÉRICA LATINA Y EL CARIBE: PRINCIPALES INDICADORES ECONÓMICOS ( 1.993 A 2.001).**

	1.993	1.994	1.995	1.996	1.997	1.998	1.999	2.000	2.001*
<b>Actividad económica y precios</b>									
<b>PIB</b>	3,3	5,3	1,1	3,7	5,2	2,3	0,5	3,9	0,4
<b>PIB por ha</b>	1,6	3,4	-0,5	2,1	3,5	0,7	-1,1	2,3	-1,1
<b>IPC</b>	872,4	328,7	26,0	18,5	10,7	10,0	9,7	9,0	6,1
<b>Desempleo urbano</b>	6,6%	6,6%	7,5%	8,0%	7,6%	8,1%	8,9%	8,4%	8,4%

**Fuente: CEPAL, sobre la base de cifras oficiales.**

**\*Estimaciones preliminares**

#### **4. Apertura comercial y financiera**

- Entre 1985 y 1995 la mayoría de los países de la región efectuaron profundas reformas de liberalización comercial y cambiaria. Para la región en su conjunto, los promedios arancelarios disminuyeron de sus niveles originales de cerca del 45% al 11% actual y se eliminaron diversas restricciones no arancelarias que restringían las importaciones.

Las perspectivas de la integración regional han sido en general positivas, en una senda de ampliación de su marco de acción y de profundización de los acuerdos preexistentes, orientándose al establecimiento del Area de Libre Comercio de las Américas (ALCA) antes del año 2005.

La liberalización del mercado cambiario constituyó el complemento natural de la reforma comercial. En la actualidad, la mayoría de los países tienen sistemas de cambios unificados y han liberalizado el movimiento de capitales con el exterior. El tipo de cambio flexible ha pasado a ser el sistema predominante en la mayoría de los países, ya sea en un régimen de tasas flotantes dentro de bandas acotadas por la autoridad monetaria, o simplemente fluctuantes de manera independiente de la autoridad.

El comercio exterior de los países de América Latina y el Caribe aceleró su crecimiento en los años noventa. Mientras que el coeficiente de las exportaciones sobre el producto aumentó del 15% a comienzos de los noventa al 22% a fines del período, la proporción de importaciones se incrementó del 13% al 24% en el mismo plazo. El déficit corriente de la balanza de pagos de la región registró en los años noventa una tendencia general ascendente, al pasar del 0,1% del PIB en 1990 al 4,6% en 1998.

Esta tendencia se ha quebrado en los primeros años de este siglo , con porcentajes negativos en los años 2.000 y 2.001 ( -2.4% y -2,7 % respectivamente). Esta disminución notable del déficit de la cuenta corriente de la balanza de pagos se acentúa en el año 2.002 , descendiendo a un porcentaje del 1% del PIB regional.

## **5. Sistema financiero**

Numerosos países de América Latina y el Caribe emprendieron desde finales de los años ochenta una amplia gama de reformas destinadas a liberalizar el funcionamiento de las instituciones financieras, aumentar y hacer más eficaz la supervisión y regularización y dotar de mayor independencia al Banco Central.

Se estima que las reformas han incidido favorablemente sobre la eficiencia en la asignación de los recursos de ahorro entre las alternativas de inversión y ha contribuido a consolidar un clima de confianza entre los agentes económicos, que están detrás de la recuperación del crecimiento de la producción y la formación de capitales.

A pesar de que la estabilización económica, en la mayoría de los países latinoamericanos, hizo creer que iba a tener una fuerte incidencia en los niveles de pobreza, en realidad esto no ha sucedido. La pobreza permanece alta, tanto en términos absolutos (proporción de la población con un ingreso per cápita de 1 ó 2 dólares) como relativos (proporción de la población con ingresos menores a 1/3 del promedio nacional). Las estadísticas de las Naciones Unidas muestran que el 36% de la población (180 millones de personas) son clasificadas como pobres en 1998. Frente a ello el 10% de los estratos superiores de la sociedad alcanzan una distancia de hasta 60 veces el ingreso per cápita del 10% de los estratos inferiores de la sociedad.

### **B) En materia de desarrollo humano**

- Frente a una situación económica difícil, América Latina tiene niveles de desarrollo humano muy semejantes a los países del Sudeste Asiático, e inferiores solamente a los de los países desarrollados. Algunos indicadores como esperanza de vida, mortalidad infantil y las tasas de alfabetismo ofrecen buenos niveles y superiores a los que podría esperarse en función de los ingresos per cápita.

### **C) En el área de la convivencia social**

- Uno de los logros más trascendentales de América Latina y el Caribe en la década de los años noventa consiste en el restablecimiento de la institucionalidad democrática. América Latina ha experimentado el proceso de democratización más intenso de los últimos 200 años.

- En dos décadas, la región dejó de ser la representación del autoritarismo y el escenario de golpes militares para convertirse en la región más democrática del mundo en desarrollo. Dos de cada tres latinoamericanos consideran que la democracia es la única forma aceptable de gobierno.
- América Latina ha sido tradicionalmente una región de gobiernos muy centralizados. En sólo diez años, la participación de los gobiernos sub-nacionales en el gasto público total ha pasado del 8% a cerca del 15 % y en Argentina, Brasil y Colombia supera ya el 40%.

## **.1.2. FACTORES ESTRUCTURALES QUE AFECTAN EL DESARROLLO LATINOAMERICANO**

### **1. La demografía**

En la etapa de la transición demográfica en que se encuentran la mayoría de los países de América Latina, los grupos más numerosos de la población son adultos jóvenes que están incorporándose o se incorporarán a las actividades productivas. En este período habrá mayores posibilidades de generación de ingresos per cápita de las familias y serán mayores las posibilidades de ahorrar e invertir. Pero también será una época de grandes retos, porque será necesario crear fuentes de trabajo a ritmos acelerados. El balance final entre las oportunidades y los desafíos que plantea esta etapa de transición demográfica dependerá de las políticas económicas y sociales.

### **2. Las instituciones**

Según diversos análisis econométricos más de la mitad de las diferencias en los niveles de ingreso entre los países desarrollados y los latinoamericanos se encuentran asociadas a las diferencias en las instituciones de estos últimos. La falta de respeto por la ley, la corrupción y la ineficacia de los gobiernos para proveer los servicios públicos esenciales son problemas que en mayor o menor medida padecen los países latinoamericanos.

## **.1.3. DESAFIOS Y METAS PARA LOS PROXIMOS AÑOS<sup>3</sup>**

### **1 Reducir la pobreza de 200 a 100 millones de personas**

El objetivo fundamental del desarrollo integral de los países latinoamericanos en los próximos años consiste en mejorar el bienestar de toda la población. Una meta deseable consiste en reducir su incidencia del 40% actual a un 20% de la población en el año 2010.

---

<sup>3</sup> Fuente: Discurso de D. Enrique V. Iglesias, Presidente del B.I.D. en la sesión inaugural de la Reunión de la Asamblea de Gobernadores (Nueva Orleans, 27 de Marzo de 2000)



## **2 Duplicar el crecimiento económico regional: una meta del 6% como mínimo para el promedio regional.**

La aceleración del ritmo de crecimiento de la producción de bienes y servicios hasta alcanzar un 6% anual constituye una condición sine qua non para hacer viable el progreso social, mejorar la distribución del ingreso y generar más empleo. El cumplimiento de este logro se traduciría en una expansión del producto per cápita a razón del 4,2% anual.

## **3. Expandir y diversificar las exportaciones.**

Mientras que el valor a precios constantes de las exportaciones de bienes y servicios ha crecido durante los años noventa a una media de 8,2% anual, las importaciones han aumentado más velozmente a razón de 13,6% por año. Esta asimetría en la expansión del comercio exterior de la región más el aumento de los pagos por intereses y dividendos al capital extranjero, significó un fuerte incremento del déficit corriente de la balanza de pagos, de 0,1% del PIB en 1980 a más de 4,6% en los dos años pasados.

## **4. Profundizar en la integración económica regional**

América Latina y el Caribe ha recorrido un camino de importantes realizaciones de integración económica, este proceso ha cobrado mayor importancia en la década pasada en el contexto de lo que se ha convenido en llamar "integración abierta". En estos años han prosperado más de veinte acuerdos de áreas de libre comercio o de uniones aduaneras con objetivos de mercado común.

Es necesario extender y profundizar aún más los esfuerzos de integración, la región debe avanzar en los próximos años en el establecimiento de mecanismos de cooperación financiera intrarregional y en reforzar los lazos de cooperación y protección mutua entre los países en el plano político, con el fin de consolidar la estabilidad democrática.

## **5. La creación de empleo**

Según estimaciones de la CEPAL, es necesario crear en la región seis millones de nuevos puestos de trabajo cada año tan sólo para evitar que los actuales niveles de desempleo empeoren en los próximos años.

## **6. Mejorar la gobernabilidad**

La corrupción es uno de los aspectos más visible de los problemas de gobernabilidad que aquejan a América Latina, pero no es el único. La región tiene además serias deficiencias en otros aspectos de sus instituciones públicas: bajo respeto por la ley; efectividad de la Administración pública etc.

Las deficiencias institucionales de América Latina son en gran medida responsables de los problemas económicos y sociales de la región. Según estudios del BID cerca de la mitad de la brecha de ingreso entre la región y el mundo en desarrollo puede explicarse por la baja calidad de sus instituciones.

## **.2. Escenario económico en América Latina y el Caribe. 2.001-2.002.<sup>4</sup>**

La actividad económica de la región sufrió una caída del 0,5% en el año 2.002. La región acumula ya media década de bajo crecimiento, en un contexto económico internacional adverso. Asimismo las condiciones sociales de la región se han deteriorado de manera concomitante.

La CEPAL prevé que el PIB de América Latina y El Caribe crezca un 2,1% en el año 2.003.

La evolución de la región ha estado marcado como ya se ha indicado por un contexto económico internacional adverso, que se inició en 1.998 con las repercusiones de la crisis asiática, y por los desequilibrios que se acumularon durante los años noventa. Los acontecimientos externos de mayor impacto para la región han sido el deterioro de las condiciones financieras internacionales, el menor dinamismo económico de los Estados Unidos y la caída persistente de los términos de intercambio de las economías no petroleras.

De los factores externos que explican la evolución de América Latina el más significativo es el deterioro del mercado financiero internacional, que afectó con mayor fuerza a las economías del MERCOSUR. En la mayor parte de la región las políticas monetaria y fiscal han acentuado el impacto del escenario externo adverso, con un claro contenido pro-cíclico. Salvo escasas excepciones, la política monetaria regional fue contractiva, principalmente como respuesta a presiones sobre los mercados cambiarios.

La política fiscal se ha concentrado mayoritariamente en intentos por asegurar una trayectoria sostenible de las finanzas públicas, lo que también ha implicado superponer una fuerza contractiva.

Algunas economías han realizado esfuerzos por mejorar las finanzas públicas elevando estructuralmente el ingreso fiscal. Guatemala, Nicaragua y República Dominicana impulsaron reformas tributarias adicionales encaminadas a elevar la recaudación en el 2.002. Ecuador ha perfeccionado en los últimos años la administración tributaria, logrando así aumentos significativos de los ingresos públicos.

---

<sup>4</sup> Este apartado es un resumen del Balance Preliminar de las Economías de América Latina y El Caribe de la CEPAL del año 2.002. El documento entero se puede ver en su página web ([www.eclac.cl](http://www.eclac.cl)).

Brasil también ha elevado la recaudación como consecuencia del ajuste estructural del sistema de ingresos públicos. Panamá impulsó una ley de responsabilidad fiscal con la finalidad de mejorar el control de las finanzas públicas. México también tuvo un intento fallido de incrementar los impuestos y en Colombia se debate una reforma fiscal centrada en el fortalecimiento de los ingresos.

*La intención en todos estos casos ha sido concentrar el ajuste fiscal en los ingresos públicos, lo que por lo general tiene un mayor componente de ajuste estructural de las finanzas públicas. La mayoría de las economías de la región han puesto en marcha una política fiscal orientada a enfrentar los problemas de sostenibilidad de la deuda pública, lo que ha ejercido una fuerza contractiva adicional.*

La principal lección en este frente es que la capacidad de manejo fiscal anticíclico se construye durante las bonanzas. Por el contrario, poner en marcha política pro-cíclicas en los años de bonanza fuerza a que en los años malos la política fiscal también sea necesariamente amplificadora de las recesiones.

Ante los estímulos adversos de la economía internacional y las reacciones de las políticas nacionales, las economías de América del Sur han sido las más afectadas, y son las que han marcado con más fuerza los promedios regionales.

En el ámbito internacional, los acuerdos comerciales suscritos por Chile con la Unión Europea y los Estados Unidos constituyen un hecho relevante para la región. Chile se convierte así en el segundo país después de México, que ha firmado acuerdos de libre comercio con las principales economías occidentales. *Debe destacarse, por otra parte, el lanzamiento definitivo de las negociaciones del ALCA, bajo la presidencia conjunta de Brasil y Estados Unidos, y que ha recibido el respaldo del Congreso de los Estados Unidos, y el renovado impulso político del MERCOSUR y de la integración sudamericana proveniente de Brasil.*

La tasa de desocupación aumentó de un 8,4% de la fuerza de trabajo en el año 2.001 a un 9,1% en el 2.002, el nivel más alto alcanzado por este indicador a escala regional. Esto confirma el componente cíclico del empleo, pero también destaca el deterioro estructural que ha sufrido a lo largo de la última década, que se ha reflejado en una desocupación incluso superior a los niveles registrados durante la crisis de los años 80.

La inflación mostró un importante repunte, después de ocho años de declinación, situándose en un promedio estimado de un 12%, en todo el año, en comparación con un 6% en el 2.001

### **.3. Inversión española en América Latina.**

La CEPAL, en su informe Inversión extranjera directa en América Latina y el Caribe del año 2.001 , señala como hecho importante y de repercusiones considerables la llegada de empresas españolas durante la pasada década. La participación en América Latina en el total de la IED ( inversión extranjera directa) de España pasó del 29% al 72% entre 1.990 y 1.998.

La mayor parte de esta inversión correspondió a unas pocas empresas transnacionales españolas y se destinó a servicios como las telecomunicaciones, la generación y distribución de energía ( electricidad, gas y petróleo) y los servicios financieros.

El motor de la expansión internacional de las empresas españolas parece ser, según el estudio de la CEPAL, el proceso de globalización, entendido como el desplazamiento en el largo plazo hacia un único mercado universal. Tienen prisa por establecer sus sistemas internacionales y consideran estar frente a una oportunidad estratégica única : América Latina.

**A la hora de contemplar las inversiones españolas por áreas geográficas hay que destacar así pues que Iberoamérica ha desempeñado un papel fundamental en la expansión internacional de la empresa española.<sup>5</sup>**

Es el primer gran destino en cuanto a inversión acumulado, reflejando así nuestra proximidad cultural y las oportunidades de inversión que se han ido produciendo en estos últimos años a raíz de la liberalización de numerosos sectores productivos en estos países y de los procesos de privatización de sectores tales como telecomunicaciones o energía.

No obstante, desde el año 2.000 y especialmente en el año 2.001, se observa que la Unión Europea ha aumentado sustancialmente su peso como destino de nuestras inversiones, favoreciendo así la necesaria diversificación entre países emergentes y países desarrollados y entre diferentes continentes.

Otro rasgo a destacar es la baja participación de mercados emergentes fuera de Iberoamérica , como es el caso del Norte de Africa, países de la Europa Central y Oriental y países asiáticos.

Desde el punto de vista sectorial, los sectores estrella de nuestras inversiones en el exterior han sido los servicios, en los que predominan las grandes empresas ( vgr: telecomunicaciones, sector financiero y energía). La pequeña y mediana empresa, que pertenece a otros sectores, tiene una participación todavía reducida aunque cada más se adapta a la actuación de las grandes empresas, sea como proveedor de las mismas o con proyectos propios de inversión.

---

<sup>5</sup> Una década de inversión española en el exterior. Subdirección General de Estudios del Sector Exterior. Boletín Económico del ICE N° 2734. Julio 2.002.

## **.4. POLÍTICA TRIBUTARIA Y SISTEMAS IMPOSITIVOS.**

### ***.4.1.El nuevo paradigma fiscal en los países desarrollados<sup>6</sup>.***

La segunda mitad de los años 80 vió la ruptura del paradigma fiscal que había informado los sistemas impositivos de los países industriales avanzados desde la finalización de la segunda guerra mundial, e incluso antes en algún caso. Ese paradigma, que tiene su origen último en la política económica keynesiana y la necesidad de financiar la construcción del Estado de Bienestar, se basaba en el predominio del principio de equidad sobre cualquier otro y sus corolarios: tributación en base a la capacidad de pago, progresividad y preferencia por la imposición directa en lugar de la indirecta.

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas constituía el eje del sistema por su potencia recaudatoria y carácter de estabilizador automático.

El ascenso o consolidación de gobiernos conservadores en Estados Unidos y el Reino Unido, y el renacimiento de las ideologías vinculadas a esa práctica política, terminaron por dar una salida al problema fiscal que, a partir del impulso Thatcher-Reagan, se plasmó en las reformas de los años 80 –el Reino Unido, en 1984, seguida de U.S.A. en 1986- y primeros 90, afectando a numerosos países de distintos niveles de desarrollo.

El resultado de este proceso de reformas en los países de la OCDE en ningún caso puede calificarse de revolucionario, antes al contrario. La presión fiscal global se ha mantenido, con ligeras diferencias, en todos los países. Sólo Suecia, y en menor medida Noruega, el Reino Unido, Australia y Bélgica, entre los miembros de la OCDE, han tenido decrementos significativos –en algún caso, ya enjugados- y ello ya entrados los años 90.

En cuanto a la estructura del cuadro tributario, ha permanecido sin variaciones a lo largo del proceso reformista, produciéndose sólo un suave reajuste, no homogéneo, en la importancia relativa de las diferentes figuras impositivas, con una ligera tendencia al aumento de la imposición indirecta sobre el consumo, basada en la implantación universal del IVA, cuyas alícuotas tendieron a aumentar a lo largo de la década.

---

<sup>6</sup> Extraído de Una reflexión sobre los sistemas impositivos iberoamericanos. Julián Arévalo y Teodoro Cordón. Instituto de Estudios Fiscales, 2.000.

Las principales aportaciones de la reforma fiscal de los 80 en los países industriales avanzados, se han ceñido, en primer lugar, a lo que podría calificarse de saneamiento y simplificación de los distintos impuestos y de la gestión tributaria sobre todo en el impuesto que grava la renta: reducción de tipos marginales, simplificación de tarifas, revisión y reducción de gastos fiscales y ampliación de las bases imponibles, en este último caso a través de la sujeción al impuesto de rendimientos en especie, pagos por desempleo y supresión de deducciones y compensaciones, entre otras.

Al mismo tiempo, se ha formalizado la ruptura del carácter sintético del IRPF, tendiendo a independizarse de la tarifa general los rendimientos y ganancias de capital, que pasan a tributar en régimen de tarifa única, con una significativa reducción de la carga fiscal que pudiera corresponderles por aplicación de la tarifa general. De una u otra forma, la brecha abierta por las rentas del capital, ha tendido a ser seguida por otros rendimientos, como los de actividades económicas.

El cambio de paradigma fiscal ha alcanzado a los principios del sistema. A la cabeza se sitúan ahora los de neutralidad, equidad horizontal y eficiencia económica, con un nuevo énfasis en el fomento y movilización del ahorro. Detrás de este cambio de principios, que ha supuesto el abandono en la práctica del principio de equidad vertical, late el escepticismo, fundado o utilizado como argumento ideológico, acerca de la capacidad redistributiva de la política fiscal, por el lado de los ingresos, a favor de los grupos sociales más desfavorecidos.

Las medidas adoptadas por los distintos países han sido tan parecidas, que se ha producido una clara convergencia de los sistemas fiscales vigentes, analizado por Alvarez Villamarín, del Río Otero y Gago Rodríguez en una comunicación presentada al V Encuentro de Economía Pública, celebrado en Valencia en 1998. Estos autores defienden que, frente a los cuatro modelos tributarios existentes hasta 1980 –anglosajón, escandinavo, latino y centroeuropeo– hoy en día sólo podría hablarse de dos, anglosajón y “general”, y el proceso de convergencia no ha terminado todavía.<sup>7</sup>

#### **4.2. Ingresos Públicos.**<sup>8</sup>

Los ingresos tributarios recaudados por los gobiernos nacionales, sin considerar las contribuciones a la seguridad social, aumentaron desde el 11,8%

---

<sup>7</sup> Se recomienda la lectura del interesante artículo La fiscalidad del siglo XXI de Alberto Gago Rodríguez. Hacienda Pública Española 155 ( 2.000). Instituto de Estudios Fiscales.

<sup>8</sup> La primera parte está extraída del Pacto Fiscal. Fortalezas, debilidades y desafíos ( 1.998). CEPAL.

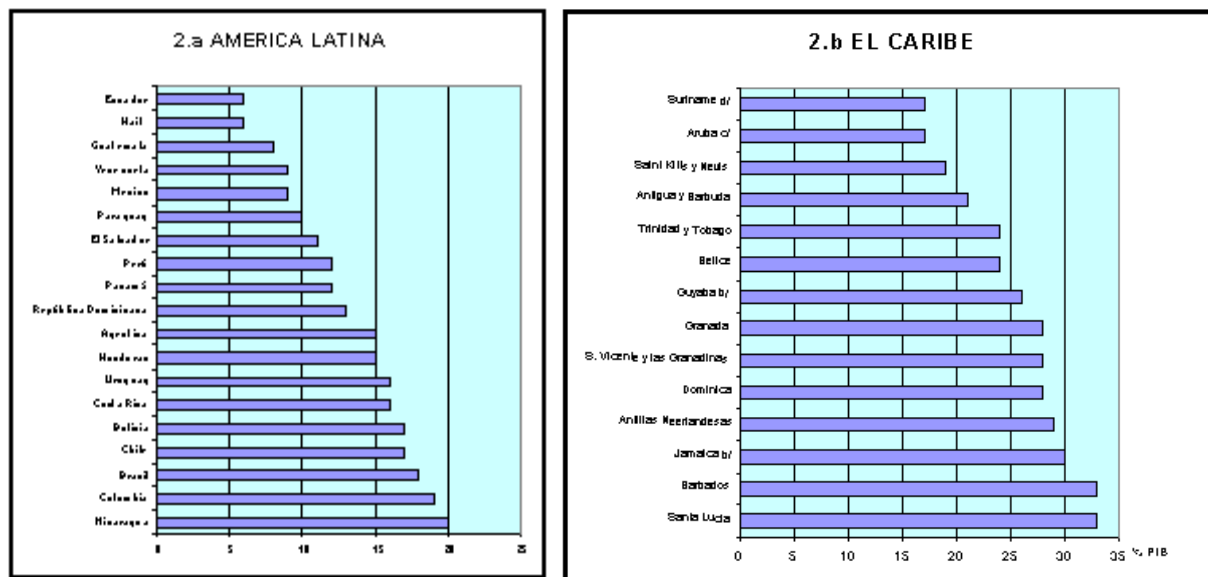
en 1990 al 13,6% del PIB en 1.996 en América Latina, pero se redujeron de 29,5 a 27,2% en el caso de El Caribe.. Aunque para el conjunto de América Latina, el coeficiente medio de tributación superaba el existente en 1980, la mitad de los países de la región mantenían una presión tributaria inferior a la de dicho año.

La comparación de la presión tributaria entre regiones depende, para la CEPAL, en forma decisiva del nivel de las contribuciones a la seguridad social. La presión tributaria de los países de la OCDE era del 38% del PIB en 1995, incluyendo 9 puntos de las contribuciones a la seguridad social, de modo que la presión tributaria efectiva, neta de contribuciones a la seguridad social, es allí del 29% del PIB. Las contribuciones a la seguridad social representan en promedio un 2% del PIB en América Latina y la presión tributaria neta de dichas contribuciones un 13,6% del PIB.

En cualquier caso, este es sólo uno de los factores de la gran heterogeneidad de los niveles de tributación característicos de la región, los cuales reflejan, entre otros factores, la eficacia de los sistemas impositivos, las decisiones sobre el tamaño del gobierno, y el financiamiento alternativo que provee la renta petrolera en aquellos países que tienen acceso a ella.

La CEPAL publica en el Informe citado los gráficos que reproducimos a continuación sobre la presión tributaria de los gobiernos centrales. El primer gráfico contiene los datos de América Latina y el segundo de los países del área caribeña.

**Gráfico**  
**PRESION TRIBUTARIA DE LOS GOBIERNOS CENTRALES: 1.996**  
**(Porcentaje del PIB)**



**Fuente:** El Pacto Fiscal, fortaleza y debilidades

(\*) Menos contribuciones a la Seguridad Social

(a) Datos de 1995

(b) Datos de 1992

**(c) Datos de 1993**

El dato de la presión fiscal ofrece disparidades importantes en las diversas fuentes consultadas. Puede tener su explicación en los distintos elementos o variables que intervienen en el indicador: inclusión o no de los ingresos procedentes de las contribuciones sociales, incorporación de los ingresos tributarios recaudados por todas las AATT territoriales o solamente los correspondientes al gobierno central, el contar con cifras del PIB no actualizadas o con estimaciones no suficientemente fiables. En cualquier caso a igualdad de elementos o variables se siguen produciendo diferencias para determinados países y en determinados años. Expondremos no obstante algunas de las estadísticas disponibles sobre presión fiscal, comenzando con los datos que nos presenta el IMF en el año 1.999, contenidas en un cuadro elaborado por el Servicio de Impuestos Internos de Chile:

**Carga Tributaria del Gobierno General**  
**(Cifras en %)**

País	Incluye Seguridad Social <sup>2</sup>	No incluye Seguridad Social <sup>2</sup>
Suecia (1998)	52,5	48,4
Canadá (1995)	36,0	33,1



Israel (1998)	38,8	32,8
Italia (1998)	43,6	31,1
Nueva Zelanda (1997)	31,0	31,0
Reino Unido (1998)	37,0	30,4
Sudáfrica (1998)	29,7	29,2
Francia (1997)	43,5	26,0
Portugal (1997)	33,1	23,8
Alemania (1998)	37,5	22,2
EE.UU. (1998)	28,9	22,1
España (1996)	32,8	21,3
Brasil (1994)	29,3	21,2
Uruguay (1998)	30,0	20,5
Japón (1993)	25,9	20,2
Chile (1999)	20,1	18,6
Malasia (1997)	19,4	19,1
Filipinas (1997)	17,5	17,5
Bolivia (1998)	18,7	17,4
Corea (1997)	18,6	16,6
Singapur (1997)	16,0	15,9
Argentina (1997)	21,1	15,4
Indonesia (1998)	15,3	15,0
Colombia (1994)	17,0	14,7
México (1997)	16,5	14,7
Ecuador (1994)	13,9	13,9
Panamá (1998)	18,2	13,2
Perú (1997)	14,0	12,7
Guatemala (1996)	9,7	9,7
Paraguay (1993)	10,9	9,3
<b>Promedio</b>	<b>25,9</b>	<b>21,3</b>

Fuente: Elaborado por la Subdirección de Estudios del SII, en base a IMF-1999.

**Notas:**

- 1 Ingresos tributarios del Gobierno General, como porcentaje del PIB, al último año disponible. Los ingresos tributarios del Gobierno General comprenden la recaudación tributaria presupuestaria y extrapresupuestaria del Gobierno Central, de los Gobiernos Estatales, Regionales, Provinciales y/o Locales. Por falta de información se han excluido los ingresos tributarios de las autoridades supranacionales.
- 2 Se refiere a las contribuciones a la seguridad social que recauda el Gobierno General.

Juan Carlos Lerda<sup>9</sup> nos presenta también un cuadro, referido al gobierno central, tomando en cuenta los ingresos tributarios sin contribución social

## **GOBIERNO CENTRAL: INGRESOS TRIBUTARIOS SIN CONTRIBUCIÓN SOCIAL**

### **AMERICA LATINA -GOBIERNO CENTRAL Ingresos Tributarios (sin contribución social) (% de PIB)**

<sup>9</sup> Juan Carlos Lerda. Movilización de recursos a través de reformas tributarias en América Latina: posibilidades, limitaciones y desafíos. Third Regional Training Workshop on taxation . Brasilia, Brazil, 3-5 december 2.002.

	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001 (a)
Argentina	8,02	8,67	8,91	8,32	8,21	8,16	8,31	8,93	9,18	9,32	9,81	-
Bolivia	6,97	7,17	8,95	9,43	9,94	10,56	10,81	11,99	13,11	11,92	12,33	-
Brasil	11,36	8,83	9,3	9,53	10,7	10,56	9,84	9,65	10,63	11,35	10,88	11
Colombia	8	9,1	9,6	9,88	9,97	9,69	10,1	10,8	10,49	10,56	11,47	12,93
Costa Rica	10,82	11,1	11,61	11,62	11,16	11,88	12,05	12,04	12,11	11,6	11,95	13,02
Chile	14,53	16,63	17,28	18,08	17,49	17,01	18,4	17,97	17,7	16,87	17,57	17,22
Ecuador	7,8	7,53	7,07	7,4	7,9	7,99	7,39	9,54	10,13	8,44	10,69	7,53
El Salvador	7,31	9,44	10,13	10,98	12,21	14,49	14,27	13,28	13,11	13,82	13,64	10,09
Guatemala	6,92	8,18	8,44	8,14	6,94	7,96	8,82	9,37	9,33	9,88	10,11	10,25
Haití	8,69	9,5	6,06	5,5	2,59	6,38	7,48	9,16	8,91	9,02	8,03	7,47
Honduras	14,7	15,5	15,17	15,58	14,84	16,27	14,16	13,59	16,71	17,94	16,65	16,57
México	10,73	10,71	11,27	11,4	11,29	9,27	8,96	9,83	10,51	11,22	10,65	10,71
Nicaragua	-	17,74	19,3	18,66	19,36	20,59	20,72	22,97	25,06	24,21	22,98	21,63
Panamá	11,74	12,52	12,46	11,87	11,82	12,51	12,07	12,52	11,82	12,67	10,38	9,38
Paraguay	8,95	8,67	8,69	8,52	9,79	11,23	10,5	10,79	10,63	9,96	10,05	9,94
Perú	10,69	11,08	12,05	12,24	13,05	13,43	13,92	14,08	13,77	12,44	11,92	11,96
Rep. Dominicana	10,46	11,86	13,84	14,8	13,97	13,79	13,09	14,67	14,99	14,41	13,54	15,65
Uruguay	14,61	14,46	15,4	15,01	14,58	14,6	14,92	15,63	16,04	15,42	14,96	15,62
Venezuela	3,36	3,89	4,83	6,15	8,11	7,91	7,59	9,4	10,14	10,19	9,21	3,89
<b>Promedio</b>	<b>9,76</b>	<b>10,66</b>	<b>11,07</b>	<b>11,22</b>	<b>11,26</b>	<b>11,8</b>	<b>11,76</b>	<b>12,43</b>	<b>12,86</b>	<b>12,7</b>	<b>12,46</b>	<b>12,05</b>

Fuente: CEPAL, ILPES

(a) Preliminar

--- Indica que los datos faltan o no están disponibles.

**El Fondo Monetario Internacional nos presenta los siguientes datos en su Government Financial Statistics. Yearbook 2.002.<sup>10</sup>**

**Presión Fiscal**

**Gobierno General**

**En porcentaje sobre el PIB**

	<b>CON SEGURIDAD SOCIAL</b>	<b>SIN SEGURIDAD SOCIAL</b>
Suecia	52,5	48,4
Media del G-7	36,1	26,5
España	32,8	21,3
Media América Latina	17,9	14,6

<sup>10</sup> Tabla citada en el trabajo Un plan de lucha contra el fraude como herramienta para elevar la fiscalidad. Alentadora experiencia en el caso de Chile, de Patricio Barra Aeloiza, presentado al XVI Concurso de Monografías AEAT/IEF/CIAT

Media "tigres" asiáticos	17,3	16,7
--------------------------	------	------

\*El Grupo G-7 comprende a EEUU, Alemania, Canadá, Italia, Japón y Reino Unido.

\*En el caso de España se toma la cifra correspondiente a 1.996

\*Los tigres asiáticos comprenden a Indonesia, Corea, Singapur y Malasia.

El **Centro Interamericano de Administraciones Tributarias** está construyendo actualmente estadísticas sobre sus países tributarios en materia de ingresos tributarios y de presión fiscal. Nos ofrece los siguientes datos

### INGRESOS TRIBUTARIOS DEL GOBIERNO CENTRAL PRESIÓN TRIBUTARIA AÑOS 1.995 A 2.001

PAÍS	1.995	1.996	1.997	1.998	1.999	2.000	2.001
Argentina	9,5	11,1	11,8	17,4(*)	17,3(*)	17,3(*)	17,0(*)
Bolivia	11,6	11,5	11,8	n/d	n/d	n/d	16,8(*)
Brasil	25,9	22,0	22,8	24,2	25,2	n/d	n/d
Chile	17,1	17,9	17,9	16,0	15,0	14,6	15,9
Colombia	14,6	12,9	14,8	12,2	13,4	14,0	15,5
Costa Rica	14,7	15,4	15,9	12,3	12,0	11,9	12,9
Cuba	n/d	34,9	37,4	38,7	41,3	41,13	39,5
Ecuador	6,7	6,3	7,2	10,0	13,7	13,5	14,8
El Salvador	11,9	11,3	10,9	10,1	10,2	10,1	10,4
Guatemala	7,7	8,5	9,1	10,0	9,3	9,6	9,9
Honduras	16,6	14,2	13,6	16,7	17,8	16,7	16,5
México	9,3	8,9	9,8	10,9(*)	11,1(*)	10,3	9,3
Nicaragua	14,0	14,3	15,6	15,5	17,3	14,00	14,01
Panamá	12,8	12,0	12,4	12,1	19,1(*)	18,0(*)	14,9(*)
Perú	12,1	12,5	14,1	13,1	12,31	30,2(*)	40,6(*)
República Dominicana	14,0	13,4	14,9	14,9	15,0	13,9(*)	15,1(*)
Uruguay	17,4	18,4	19,5	25,8	25,3	15,3	8,2
Venezuela	12,5	13,9	11,0	11,0	10,4	8,5	8,9

(\*) Incluye Seguridad Social.

Fuente: Informes suministrados por las Administraciones Tributarias de los países.

n/d: no disponible.

El Grupo de Trabajo de Relaciones Internacionales de la Agencia Tributaria DE España nos ofrece el siguiente cuadro sobre la presión fiscal en **España y la Unión Europea:**

	<i>Con Seguridad Social</i>		<i>Sin Seguridad Social</i>	
	<b>1.975</b>	<b>1.997</b>	<b>1.975</b>	<b>1.997</b>
<b>ESPAÑA</b>	19,5%	36,2%	10,3%	23,2%
<b>UE 15</b>	34,3%	42,6%	25%	27,5%

Entre las Administraciones consultadas disponemos de datos de un trabajo del Servicio de Impuestos Internos (SII) de Chile, que aunque nos ofrece datos no muy actualizados, tiene todavía interés.

**CARGA TRIBUTARIA DEL GOBIERNO CENTRAL**

FUENTE: Estudio SII de Chile

País	Con Seguridad Social	Sin Seguridad Social
Suecia ( 1.995)	49,5	35,9
Canadá ( 1.994)	36,1	32,6
Francia ( 1.995)	42,3	24,6
España ( 1.993)	33,2	20,9
Chile ( 1.997)	19,9	18,5
Brasil ( 1.993)	26,0	18,0
Argentina ( 1.992)	19,8	14,6
México( 1.994)	15,8	12,8
Perú ( 1.995)	14,3	12,6
Bolivia ( 1.995)	13,0	12,0
Uruguay ( 1.995)	27,6	18,1
EEUU ( 1.995)	27,4	20,7

En el estudio particularizado de cada país : Argentina, Brasil, México y Chile veremos cuales son los datos disponibles por sus Administraciones, que como veremos difieren en algunos casos de los datos que nos ofrecen los cuadros presentados.

**También es importante examinar la distribución de los ingresos tributarios entre los distintos impuestos.**

Teodoro Cordón y Julián Arévalo <sup>11</sup> nos ponen de manifiesto la importancia que en casi todos los sistemas tributarios de América Latina tienen los impuestos al consumo. Desde los años 70, la imposición sobre el consumo basada en el IVA es la principal fuente de ingresos tributarios en los países iberoamericanos.

Esta situación se hizo más evidente en la década siguiente, llegando la imposición indirecta a representar al final de la misma, el 55%, 71%, 49%, 79%, 62% y 72%, de la recaudación tributaria en Argentina, Brasil, Chile, Ecuador y Perú, respectivamente, y el resto de los países de la región se encontraban en posiciones semejantes, con alguna excepción como Colombia o Venezuela.

En relación con los impuestos al comercio exterior la tendencia general , tal como nos explican estos autores, fue la disminución de la importancia relativa de estos tributos como fuente de ingresos, potenciándose simultáneamente la tributación interna al consumo. Este hecho se relaciona con las modificaciones introducidas en igual período en las políticas del tipo de cambio y comercial, orientadas a lograr una mayor liberalización del comercio en el marco de los programas de ajuste estructural puestos en marcha por la mayor parte de los

<sup>11</sup> Teodoro Cordón y Julián Arévalo. Una reflexión sobre los sistemas impositivos iberoamericanos. Instituto de Estudios Fiscales, 2.000.

países iberoamericanos. A esta tendencia sólo se opusieron algunos países, Colombia, Venezuela y Chile como más significativos.

Finalmente, en cuanto a las contribuciones sociales su importancia en la recaudación tributaria varía según países, dependiendo del grado de cobertura de los sistemas de seguridad social implantados. Existen algunos países en los cuales dicha participación es elevada, como es el caso de Argentina, Brasil, Costa Rica, Panamá y Uruguay, donde estas contribuciones superaban el 5 por ciento del PIB al iniciarse la década de los años ochenta, habiéndose incrementado ese porcentaje en la totalidad de los casos al finalizar la misma. En Chile, durante el mismo período, el porcentaje del PIB correspondiente a la recaudación por contribuciones sociales llegó a cerca del 10 por ciento, pero la reforma practicada por ese país al finalizar los años 80, redujo la recaudación a menos del 2 por ciento.

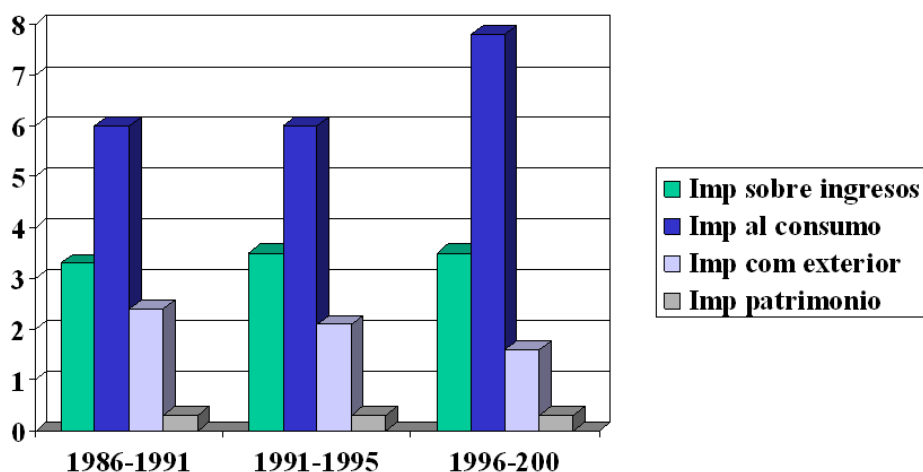
Jorge Luis Sánchez Vecorena <sup>12</sup> señala, en base a los datos que recoge de las diversas Administraciones Tributarias, y que se presentan a continuación, que el objetivo de la política tributaria en los primeros años del nuevo siglo ha sido continuar confiando la recaudación más en los impuestos indirectos al consumo (principalmente el IVA) que en los impuestos directos (principalmente el Impuesto a la Renta). Casi todos los países de América Latina recaudan entre el 70% y 80% de los ingresos tributarios gracias a los impuestos indirectos. Solo Colombia, México y Panamá tienen una distribución mejor balanceada entre la recaudación por concepto de impuestos directos e indirectos; en estos países los ingresos por impuestos indirectos representan entre un 50% y un 60% del total.

El siguiente cuadro del Fondo Monetario nos ofrece una distribución en porcentaje del PIB de los principales grupos de impuestos. Se confirma lo señalado al verse un mantenimiento a lo largo del tiempo del porcentaje de los impuestos a los ingresos, una reducción del porcentaje de los impuestos al comercio exterior, por los motivos apuntados de liberalización comercial y reducción del arancel, y finalmente un aumento del porcentaje atribuible a la imposición indirecta al consumo.

---

<sup>12</sup> Análisis de los efectos y estructura de las nuevas figuras tributarias como alternativa y/o complemento para conseguir la suficiencia recaudatoria en América Latina: la experiencia peruana. Trabajo presentado por Jorge Luis Sánchez Vecorena al XVI Concurso de Monografías CIAT/AEAT/IEF.

## Estructura de la recaudación en América Latina En porcentaje del PIB



*Fuente: FMI Government Finance Statistics*



En el trabajo de Jorge Luis Sánchez Vecorena citado anteriormente se presenta el cuadro siguiente, que recopila datos acerca de la distribución de los ingresos tributarios entre distintos grupos de impuestos para un número relevante de países del área.

### ESTRUCTURA ACTUAL DE LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS DE LA REGION

	IVA	IMPUESTO A LA RENTA	Total IVA+RENTA	OTROS 5/	TOTAL
Argentina 1/	42,6	23,8	<b>66,5</b>	33,6	100,0
Chile	42,8	39,0	<b>81,7</b>	18,3	100,0
Bolivia 2/	40,3	18,1	<b>58,3</b>	41,7	100,0
Perú 3/	51,0	24,8	<b>75,8</b>	24,2	100,0
Brasil	33,6	20,3	<b>53,9</b>	46,1	100,0
Colombia	29,0	41,6	<b>70,6</b>	29,4	100,0
Ecuador	36,1	24,8	<b>61,0</b>	39,1	100,0
Uruguay	52,7	13,6	<b>66,3</b>	33,7	100,0
Venezuela	28,2	24,6	<b>52,8</b>	47,2	100,0

<b>Panamá 4/</b>	14,8	34,8	<b>49,7</b>	50,3	100,0
<b>Guatemala</b>	18,3	12,7	<b>31,1</b>	68,9	100,0
<b>México</b>	29,6	43,6	<b>73,2</b>	26,8	100,0

1/ Se ha considerado el IVA bruto , sin descontar devoluciones

2/ Considera el Impuesto a las Transacciones(IT), el cual representa un 17.68% de los ingresos tributarios, y el IVA propiamente dicho con un 22.57 % de participación.

3/ Considera IGV Bruto sin descontar devoluciones

4/ El IVA se refiere al Impuesto de Transferencia de Bienes Muebles( ITBM).

El Impuesto sobre la Renta considera Personas Naturales y Jurídicas (14.66%) y Planillas (20.17%)

Fuente: Páginas web de Administraciones Tributarias

Otra perspectiva interesante es ver el **grado de concentración de la recaudación**, dato importante a la hora de plantearse la Administración Tributaria estrategias de segmentación de contribuyentes. La creación casi generalizada en América Latina de Unidades de Grandes Contribuyentes y la existencia en muchos de los países del área de regímenes simplificados de tributación, son síntoma evidente de lo afirmado.

Tenemos por ejemplo el caso de **Perú** que presenta a diciembre de 1.998 la siguiente estratificación de contribuyentes, por número y por porcentaje de recaudación.

En diciembre de 1.998 figuraban 1.907.131 contribuyentes inscritos en el RUC, con una recaudación total de 1.384.465 ( miles de soles).

**Concentración de la recaudación por tipo de contribuyente en Perú.**

<b>CATEGORÍA DE CONTRIBUYENTE</b>	<b>NÚMERO DE CONTRIBUYENTES</b>	<b>PORCENTAJE DE LA RECAUDACIÓN</b>
Grandes Contribuyentes	18.375(1%)	85%
Medianos Contribuyentes	258.161 (13,5%)	12%
Pequeños Contribuyentes	778.684 (40,8%)	1%
Profesionales Independientes y otros	851.911 (44,7%)	2%

- Fuente : SUNAT.

En **Brasil**<sup>13</sup> tenemos la siguiente distribución de declarantes por número y porcentaje de recaudación en lo que se refiere al Impuesto sobre la Renta de las Personas Jurídicas, ejercicio 1.997:

<b>IRPJ 1.997</b>	<b>Número Contribuyentes</b>	<b>Porcentaje</b>	<b>Ingresos Declarados</b>	<b>Porcentaje</b>
Lucro Real	213.782	7,37%	833.116,85	80,90%
Lucro Presunto	649.167	22,39%	115.619,94	11,23%
SIMPLES (Régimen simplificado)	2.035.891	70,23%	81.028,87	7,87%
<b>TOTAL</b>	<b>2.898.840</b>	<b>100%</b>	<b>1.029.767,66</b>	<b>100%</b>

Datos en millones de reales

Las estrategias de segmentación de contribuyentes pueden ser sumamente útiles a la hora de enfocar la planificación de los diferentes procesos funcionales de una Administración Tributaria. A continuación mostramos su utilidad en el caso de la función fiscalizadora, tomando los criterios que sirvieron de base para conformar el módulo de técnicas de fiscalización del Proyecto de Fortalecimiento de la función fiscalizadora de la SUNAT, llevado a cabo por la Agencia Tributaria de España, el BID y el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT)

Para estructurar y segmentar a los contribuyentes, en orden a la aplicación de diferentes técnicas de fiscalización se partió de las obligaciones contables y volúmenes de facturación, atendiendo al criterio más adecuado a las características del país y a su legislación.

Se formaron cuatro segmentos del régimen general según las obligaciones contables y volúmenes de facturación y otros tres grupos o segmentos para el resto de los contribuyentes (Empresarios del RER, Empresarios del RUS y Profesionales).

Para cada uno de estos grupos se proyectan actuaciones fiscalizadoras de diferente intensidad: en el primer grupo de régimen general utilización preferente de auditorías integrales, en el segundo grupo auditorías parciales, programas sectoriales en el tercero, e intervenciones y operativos de verificación en el segundo.

<sup>13</sup> Datos SRF/COGET. Citado en Tratamiento tributario de las pequeñas y micro empresas en Brasil. Andrea Lemgruber y Jefferson José Rodríguez. XIV Concurso de Monografías. AEAT/IEF/CIAT.



Para el Régimen Especial de Renta (RER) utilización de la información de la declaración de operaciones con terceros para la estimación de ventas y verificación del Impuesto General sobre las Ventas, entre otros controles. Para los empresarios del Régimen Unico Simplificado ( RUS) controles cruzados basados en la información disponible de la declaración de operaciones con terceros, y para los profesionales cruce de la declaración de retenciones con la declaración anual de Renta, y control en la fuente vía retención, como controles principales.

La segmentación en base a estos criterios nos da la siguiente estructura de contribuyentes:

***Número de contribuyentes.***

Grupo 1	5.718
Grupo 2	8.680
Grupo 3	32.272
Grupo 4	163.946
RER	130.477
RUS	673.670
Profesionales	818.685

**.4.3.Grado de evasión o fraude tributario.**

Chile es un país que ha destacado por sus estudios sobre la evasión tributaria. Para la administración chilena es importante tener la medición de esta variable, por las importantes repercusiones que tiene en materia de legislación tributaria o de políticas de control, y en cuanto a la eficaz y eficiente asignación de recursos. Utiliza métodos de muestreo ( muestra de contribuyentes) y el método basado en las Cuentas Nacionales.<sup>14</sup>

Para Chile el SII calculó un porcentaje del 33,1% de evasión para el año 1.990, considerando en conjunto los Impuestos sobre la Renta y el IVA, los principales impuestos del sistema tributario chileno. Este porcentaje bajó al 23,9% en el año 1.997. Para el año 2.000 los cálculos realizados en el año 2.001 estimaban la evasión en un 23,9% y se proyectaba para el año 2.005 una evasión del 20,3% , teniendo en cuenta los resultados previstos del Plan de Lucha Contra la Evasión al que posteriormente se hará referencia.

En su estudio “Un análisis del sistema tributario chileno” Michael Jorratt y Patricio Barra nos señalan la metodología utilizada para la medición de la evasión por el SII de Chile. Asimismo destaca el documento presentado por Michael Jorratt en la Asamblea del CIAT de Chile en al año 2.001 titulado evaluación de la capacidad recaudatoria del sistema tributario y de la evasión tributaria.

<sup>14</sup> En la excelente página web del SII de Chile ( [www.sii.cl](http://www.sii.cl)) nos encontramos con diversos estudios sobre la materia.

Describe los dos principales métodos utilizados para medir la evasión tributaria:

.1. El método muestral que estima el porcentaje de evasión a partir de una muestra de contribuyentes. Por lo general se contrasta el impuesto declarado por los contribuyentes con los resultados de las auditorías practicados a sus declaraciones.

.2. Potencial teórico vía Cuentas Nacionales. Este método consiste básicamente en clacular la base teórica a partir de una fuente de información independiente. Esta fuente corresponde por lo general al sistema de Cuentas Nacionales. La recaudación teórica se estima aplicando la tasa impositiva legal a la base teórica construida con las Cuentas Nacionales, y luego se la compara con la recaudación efectiva-aquella que ingresa verdaderamente en arcas fiscales-de modo que la diferencia da cuenta del incumplimiento tributario agregado.

**Chile nos ofrece los siguientes datos en cuanto a la evasión de sus dos principales figuras impositivas:**

### **Evasión en el IVA Neto<sup>1</sup>**

Año	Monto de Evasión		Tasa de Evasión [%]
	[Mill.\$sep99]	[Mill.US\$sep99]	
1990 <sup>(2)</sup>	621.132	1.184	29,6
1991	648.123	1.236	26,8
1992	621.817	1.185	22,9
1993	524.665	1.000	18,3
1994	587.851	1.121	19,6
1995	658.941	1.256	20,3
1996	685.717	1.307	20,0
1997 <sup>(3)</sup>	715.043	1.363	19,7
1998 <sup>(3)</sup>	820.639	1.564	22,0
1999 <sup>(3)</sup>	651.979	1.243	18,3

Fuente: Departamento de Estudios - SII, en base a información del Banco Central.

Notas:

- 1 El 'IVA neto' considera la recaudación de IVA Tasa General e IVA Tasa General Importaciones.
- 2 Hasta junio de 1990, la alícuota del IVA correspondía a 16%. A partir de julio de ese año, ésta cambió a 18%. Para computar el monto de evasión se ha utilizado una recaudación normalizada a tasa de 18%.
- 3 Cifras provisionales.

### **Evasión en el Impuesto de Primera Categoría**

Año	Monto de Evasión		Tasa de Evasión [%]
	[Mill.\$sep99]	[Mill.US\$sep99]	
1990 <sup>(1)</sup>	557.962	1.064	49,6
1991	569.584	1.086	50,0
1992	612.411	1.167	48,5
1993	511.644	975	44,1

1994	543.153	1.035	41,1
1995	584.778	1.115	39,1
1996	611.930	1.167	41,1
1997 <sup>(2)</sup>	659.011	1.256	41,7

Fuente: Departamento de Estudios - SII, en base a información del Banco Central.

Notas:

- 1 En 1990, la alícuota del Impuesto de Primera Categoría correspondía a 10% sobre base retirada. A partir del año siguiente, ésta cambió a 15% y se aplicó sobre base devengada. Para computar el monto de evasión de 1990 se ha utilizado una recaudación normalizada a tasa de 18% y base devengada.
- 2 Cifras provisionales.

A destacar en Chile su Plan de Lucha contra la Evasión, en el que se consideran diversas medidas tendentes a reforzar la capacidad fiscalizadora de la administración tributaria y a eliminar ciertas anomalías observadas en las leyes de los impuestos que incentivan la elusión de los tributos. Esto deriva del compromiso del Presidente de Chile de financiar los mayores requerimiento de gasto público no mediante el aumento de impuestos, sino a través de una reducción de la evasión y elusión tributaria.

En el envío del proyecto de Ley al Parlamento, en agosto de 2.002, el Presidente Ricardo Lagos señalaba :

***“El proyecto contempla tres objetivos fundamentales: a) fortalecer la capacidad de fiscalización y cobranza de los impuestos por parte de los organismos que integran la Administración Tributaria; b) introducir modificaciones en la legislación destinadas a cerrar fuentes de evasión y elusión, y c) modernizar y fomentar una mayor eficiencia en los organismos de la Administración Tributaria.”***<sup>15</sup>

#### **.4.4. REGÍMENES SIMPLIFICADOS DE TRIBUTACIÓN.**

Estos regímenes tienen una presencia muy importante en los regímenes fiscales de los países del área. Describiremos brevemente el Monotributo de Argentina y el Simple de Brasil. Otros regímenes existentes son el RUS y el RER en Perú, o el Tributo Único en Paraguay. Tiene importancia su estudio desde la perspectiva de las estrategias de segmentación o estratificación de contribuyentes que adoptan de manera generalizada las Administraciones Tributarias:<sup>16</sup>

<sup>15</sup> Para ampliar y conocer más en detalle este Plan de Lucha contra la Evasión, ver la intervención de Javier Etxeberry , entonces Director del SII , en la Asamblea General del CIAT en Chile, año 2.001. **Su título: la reducción de la evasión tributaria como vía para el financiamiento fiscal.**

<sup>16</sup> Ver La Tributación de las PYMES en América Latina. Raúl Junquera y Joaquín Pérez Huete. Instituto de las Finanzas Públicas Argentinas. 2.001.

El **MONOTRIBUTO en Argentina** se establece por la Ley 24.977, que entra en vigor el 6/7/1998. Se reformó en el año 2.000, entrando en vigor dicha modificación del régimen el 1/4/2000.

*El régimen integra los impuestos a las ganancias, al valor agregado y el sistema previsional (Seguridad Social).*

Se considera pequeño contribuyente a las personas físicas que ejercen oficios o son titulares de empresas o explotaciones unipersonales y a las sucesiones indivisas.

Además sus ingresos brutos en el año inmediato anterior han de ser inferiores a un monto fijado por la normativa de pesos, no superando determinados parámetros en las variables que se establecen (determinadas magnitudes físicas y precio unitario de las operaciones).

Se aplica, dentro de determinados requisitos, a personas físicas integrantes de sociedades civiles, sociedades de hecho o comerciales irregulares.

Se incluyen los profesionales, pero el monto de sus ingresos no podrá superar el límite fijado por la normativa, y siempre que no se le apliquen determinadas causas de exclusión.

Es un régimen voluntario: los sujetos pasivos optarán por inscribirse en dicho régimen.

El pago por el impuesto integrado sustituye a una serie de impuestos: Impuestos a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado (este último con determinadas excepciones). No se requiere declaración jurada.

El ingreso será mensual y su importe resultará de la categoría en donde queden integrados los contribuyentes en función de sus ingresos brutos, y de las magnitudes físicas que se establecen en la tabla (metros cuadrados, kilowatios de energía, empleados admitidos) y del precio unitario de las operaciones.

Se establecen 8 categorías de contribuyentes en función de los siguientes parámetros: ingresos brutos, superficie afectada a la actividad, energía eléctrica consumida anualmente y precio unitario de las ventas o prestaciones de servicios.

En cuanto a obligaciones formales el contribuyente deberá exigir, emitir y entregar factura por las operaciones que realice, debiendo conservarlas. Con respecto al IVA las adquisiciones no generan crédito fiscal.

Existe una tabla y unas disposiciones específicas para el sector agropecuario.

El régimen también incluye una cuota fija por contribuciones a la Seguridad Social, tanto la cuota del trabajador autónomo como la correspondiente a los trabajadores dependientes). A este respecto en la Ley anterior se establecía un número máximo de trabajadores dependientes según categorías.

### **SIMPLES**

El Simple es un régimen opcional, para las pequeñas y microempresas, cuyos ingresos brutos anuales sean inferiores a los importes fijados por la norma.

Está establecido a nivel federal aunque se contempla la posibilidad de incluir tributos de los estados y municipios a través de los respectivos convenios entre los gobiernos.

Incluye los siguientes impuestos y contribuciones:

- ❑ *Impuesto sobre la Renta de las Personas Jurídicas*
- ❑ *Impuesto sobre Productos Industrializados*
- ❑ *Contribución al INSS ( la parte patronal).*
- ❑ *Contribución Social sobre el Lucro Líquido ( CSLL).*
- ❑ *Contribución para el PIS/PASEP*
- ❑ *COFINS*

EL ICMS ( estatal) y el ISS ( municipal) pueden ser incluidos a través de los correspondientes convenios, aunque prácticamente no se han producido ninguno con los estados y un cifra muy poco significativa con los municipios.

La legislación nos dice que se considera microempresa o empresa de pequeño porte. Se establece la diferenciación en función del volumen de facturación.

El pago se efectúa, con carácter mensual, y según una tabla , a través de una declaración ( DARF-SIMPLES).

Incluye el SIMPLES la contribución a la seguridad social que tiene que pagar el empresario por sus trabajadores, pero en lugar de fijarse como porcentaje del salario, se fija como porcentaje fijo sobre el volumen de facturación.

Se excluyen del SIMPLES por ley una serie de actividades: construcción civil, prestación de servicios de limpieza, etcétera

## 5. ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.<sup>17</sup>

### 5.1. DECLARACIONES DE MISIÓN DE LA ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS DE IBEROAMÉRICA.

Un gran número de Administraciones Tributaria de América Latina tienen establecido cuál ha de ser el núcleo esencial de su actividad, hacia donde han de dirigirse y enfocarse los recursos de la Administración Tributaria para cumplir con las tareas que le han sido asignadas, cuáles han de ser sus metas. En definitiva, la declaración de su Misión.

La Administración Tributaria debe tener una estrategia para cumplir con sus responsabilidades. Hay un cierto consenso en que una Administración Tributaria moderna debe promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, buscando una relación equilibrada y transparente con el contribuyente, facilitándole ese cumplimiento y prestándole un servicio con los más altos estándares de calidad.

A su vez debe disponer de los medios para controlar el fraude y la evasión fiscal, a través de sus facultades de control.

En este marco se inscriben las declaraciones de Misión de los países.

El CIAT en una carta-documento aprobada en la Asamblea General celebrada en 1.996 en República Dominicana, titulada *“Atributos necesarios mínimos para una sana y eficaz administración tributaria”*<sup>18</sup>, analiza los requisitos que debe observar una administración tributaria para garantizar su integridad, imparcialidad, continuidad y la confianza de los contribuyentes. Y pueden considerarse éstos atributos como meta común cuya consecución preocupa a todas las administraciones de los países miembros.

Actualmente, examinando la definición de misión adoptada en los planes estratégicos de las administraciones tributarias de diversos países miembros, existe un cierto consenso sobre ese concepto que se podría resumir expresando que: **la misión de la administración tributaria consiste en promover eficazmente el cumplimiento de las obligaciones tributarias, con justicia y eficiencia, para contribuir al bienestar.**

Si examinamos las definiciones de Misión de distintos países observamos que todas van en la línea de la estrategia general apuntada en apartados anteriores,

---

<sup>17</sup> El Centro Interamericano de Administraciones Tributaria ( CIAT) publica cada dos años la estructura organizacional de la Administración Tributaria de los países miembros del CIAT. La última edición, la undécima, es de septiembre de 1.999. Actualmente toda esta información está disponible, debidamente actualizada en su portal de Internet ( [www.ciat.org](http://www.ciat.org)).

<sup>18</sup> La estructura organizacional de la Administración Tributaria de los países miembros del CIAT. CIAT. Septiembre, 1.999.

con expresa referencia en muchos casos a los derechos y garantías de los contribuyentes.

En México su Servicio de Administración Tributaria tiene como misión recaudar con calidad y eficiencia las contribuciones federales necesarias para financiar el gasto público, garantizando la correcta y equitativa aplicación de la legislación fiscal y propiciando su cumplimiento voluntario y oportuno.

La Dirección de Impuestos de República Dominicana tiene como misión garantizar y facilitar el cumplimiento cabal, voluntario y oportuno de las obligaciones tributarias de los contribuyentes y cumplir con las metas y políticas tributarias asignadas por el Estado.

La misión de la administración tributaria uruguaya es asegurar la recaudación y el control de los recursos del Estado provenientes del sistema tributario interno y la aplicación eficaz de las normas que lo sustentan, brindando un buen servicio a la sociedad y actuando de modo de garantizar el más alto grado de confianza pública en su integridad, eficiencia e imparcialidad.

La administración tributaria de Venezuela tiene como misión recaudar, con niveles óptimos, los tributos nacionales, a través de un sistema integral de administración tributaria moderno, eficiente, equitativo y confiable, bajo los principios de legalidad y respeto al contribuyente.

El Salvador en su declaración de misión hace expresa referencia al cumplimiento de estándares de calidad de las normas ISO 9000.

En Chile el Servicio de Rentas Internas tiene la responsabilidad de aplicar y administrar el sistema de impuestos internos, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y de facilitar dicho cumplimiento.

## **.5.2. Rasgos generales de la estructura organizativa.**

La práctica totalidad de las Administraciones Tributarias de Iberoamérica se articulan en torno al modelo funcional, esto es, atendiendo a las diversas funciones que realiza una Administración Tributaria: recaudación, fiscalización, cobranza coactiva, aduanas, con departamentos horizontales o de apoyo como son Informática, recursos humanos, administración financiera, o planificación estratégica.

Si quisiéramos dar una caracterización más exacta tendríamos que decir que ya se advierten tendencias hacia una orientación por tipo de contribuyente, lo que se manifiesta en la creación casi generalizada de Unidades de Grandes Contribuyentes y por la existencia de regímenes simplificados u objetivos de tributación en gran número de los países del área.

Asimismo también podemos observar que determinados países están creando unidades especializadas a nivel central destinadas a la inteligencia tributaria, a asuntos internacionales, u organizando oficinas centrales para ciertos sectores o grupos de contribuyentes ( Brasil, por ejemplo).

*Por ello siendo predominante el elemento funcional, nos encontramos realmente ante organizaciones de carácter mixto o híbrido, con elementos de varios modelos: funcional, por impuestos, por grupos de contribuyentes.*

También podemos **observar ciertas especialidades** en las organizaciones del área. Por ejemplo casi todas las funciones están dentro de una misma estructura organizativa ( el caso de Aduanas lo veremos a continuación) pero por ejemplo en materia de recaudación ( ingresos) esta función está segregada en Chile y El Salvador ( existe en ambos casos una Dirección General de Tesorería independiente de la Administración de Tributos Internos).

En general esta función de recaudación sigue el modelo de utilización con carácter general de la red bancaria, fijándose diversas formas de pago (floating o determinación de un plazo en que los fondos están a disposición de las entidades bancarias, cantidad fija por declaración, porcentaje o comisión sobre los ingresos totales recaudados, fórmulas mixtas etc).

La función de cobranza coactiva ( recaudación ejecutiva) está presente también de manera generalizada. En ocasiones no estamos ante un proceso administrativo, sino judicial , como es el caso de Costa Rica, Uruguay o Argentina.

La función informática está presente en todas las organizaciones. En algunas como Brasil existe un organismo el SERPRO, fuera de la SRF pero dentro de la Administración Pública, que es el que se encarga del procesamiento de datos. Chile contrata la grabación de los datos.

En algunos países determinadas funciones no tienen rango de departamento o dirección a nivel central, como es el caso de El Salvador, en que Informática tiene el rango de Unidad Técnica, integrada en la Gerencia de Planificación y Desarrollo.

### **Veamos con más detalle los modelos de estructura organizativa presente en las Administraciones Tributarias de América Latina.**

Originariamente las AATT se estructuraban en función de los impuestos que se gestionaban. En una fase posterior se toma como referencia a las **diferentes áreas funcionales que intervienen en el proceso tributario**. Así, hay una unidad o departamento que se ocupa de la recaudación , otro de la cobranza coactiva, hay un departamento para la fiscalización o inspección tributaria y en el caso de modelos de integración de tributos internos y aduanas otro



departamento para las aduanas. Asimismo se configuran unidades de apoyo u horizontales: informática, política de personal, planificación.

Al analizar las estructuras organizativas existentes vemos que hay una presencia casi generalizada de estructuras funcionales ( por áreas de actuación ).

Las AATT han ido evolucionando de un modelo de organización que tomaba como referencia central los diferentes tipos de impuestos a este modelo que llamamos funcional y que se ajusta a la lógica del proceso tributario, en función de las distintas áreas que intervienen en él.

**Todavía subsisten países con modelos basados en los diferentes tipos de impuestos, como es el caso del Reino Unido , Jamaica ( que está evolucionando hacia un modelo funcional ) Antillas Holandesas o Surinam (administración que también presenta elementos funcionales). Otros países como Francia y España adoptan modelos funcionales, pero como hemos señalado presentan algún resto del modelo por tipo de impuestos , al gestionar las Aduanas los Impuestos Especiales por ejemplo.**

En los últimos años ha ido surgiendo una tendencia organizativa, presente por ejemplo en USA y Países Bajos de **organización por grupo de contribuyentes**. Cada departamento atiende a un grupo objetivo de contribuyentes con necesidad de tratamiento específico. Se busca de esta manera, en cierta manera imitando a la empresa privada, tratar diferenciadamente a los clientes en la línea de darles un mejor servicio.

**En las Administraciones que mantienen la base funcional ya aparecen síntomas de esta tendencia : creación de Unidades de Grandes Contribuyentes, que se han generalizado por ejemplo en América Latina.**

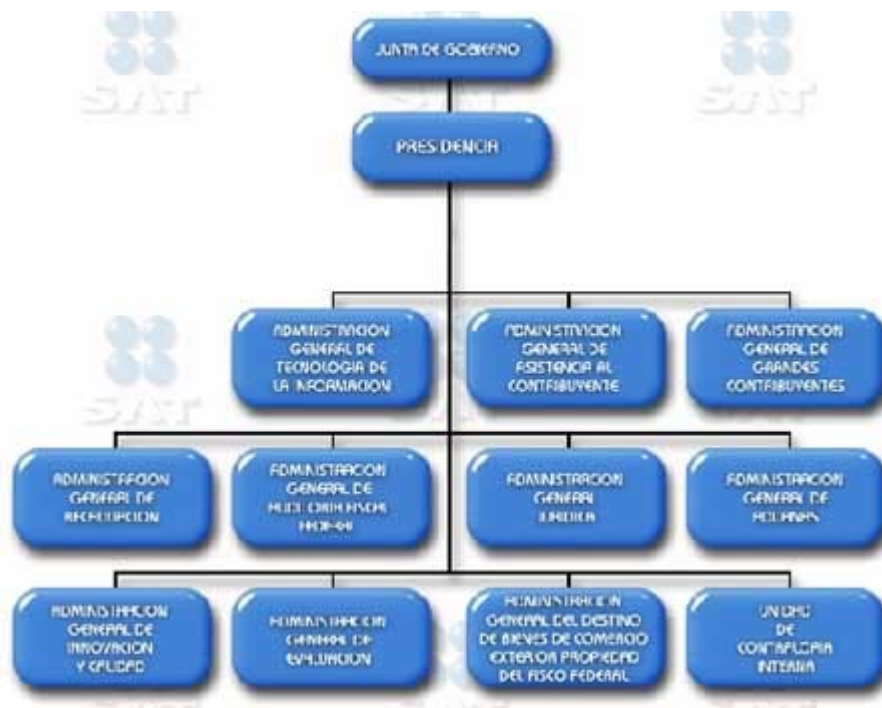
La tendencia señalada de orientar la AT por grupos de contribuyentes ha hecho que determinados países adopten ese modelo organizativo y que otros con base funcional hayan dado una orientación por tipo de contribuyentes a sus modelos organizativos

**No existe ningún modelo teórico puro que responda a estas caracterizaciones que hemos presentado . Nos encontramos siempre ante modelos mixtos o híbridos: modelos funcionales que tienen una cierta orientación por grupos de contribuyentes ( Unidades de Grandes Contribuyentes o regímenes simplificados o por parámetros objetivos para determinados colectivos) o modelos funcionales que conservan ciertos restos del modelo por tipos de impuestos.**

**Veamos algunos ejemplos en el área de América Latina:**

El SAT de México es un buen ejemplo en América Latina de organización mixta.

**A una clasificación predominantemente funcional une otros criterios: unidad de grandes contribuyentes a nivel de Administración General, Administración General de Innovación y Calidad y Administración General de investigación de operación ,entre otros, que la apartan del modelo teórico “puro” funcional.**



Brasil es otro ejemplo en América Latina de organización mixta. **Sobre una estructura netamente funcional también sigue una orientación por grupos de contribuyentes , incorporando además unidades especializadas por sector de negocio.**

**Así en 1.997 se crearon tres Delegaciones especializadas : dos en Instituciones Financieras para fiscalización del sector financiero y una Delegación Especial de asuntos internacionales para controlar las operaciones de personas y empresas brasileñas realizadas en el mercado internacional (tiene competencia en materia de fiscalización de precios de transferencia y en materia de valoración aduanera, entre otras).**

Veamos un resumen de las características de la estructura organizativa en diferentes países. Cuando hablamos de estructuras ya sabemos que en la realidad no se dan estos modelos teóricos puros. La realidad nos muestra modelos mixtos .

PAÍS	AGENCIAS AUTÓNOMAS	ESTRUCTURA POR TIPO DE IMPUESTO	ESTRUCT. FUNCIONAL	ESTRUCT. POR GRUPOS DE CONTRIBUYENTES	ESTRUCT POR PROCESOS	INTEGRACIÓN TTII Y ADUANAS
USA	X			X		NO
PAÍSES BAJOS				X	X	SI
ESPAÑA	X		X			SI
SURINAM		X				SI
CANADÁ	X		X			SI
ARGENTINA	X					SI
BRASIL	X		X			SI
CHILE			X			NO
FRANCIA			X			NO
MÉXICO	X		X			SI

=Se marca el tipo de estructura predominante. La tónica general son estructuras híbridas ( por ejemplo España y Francia tienen elementos de organización por tipo de impuestos y orientación por grupo de contribuyente).

### **5.3. Agencia autónomas.** <sup>19</sup>

En los últimos años la estructura organizativa de las Administraciones Tributaria del área se sitúa en un nivel jerárquico alto dentro de la Administración del Estado. Suelen depender de una Subsecretaría o Vice-Ministerio, como es el caso de México, Panamá, Bolivia, El Salvador, Ecuador.

Uno aspecto a resaltar es la tendencia creciente en los últimos años a **dotar de un régimen de autonomía ( administrativa, técnica, financiera y funcional ) a las Administraciones Tributaria.**

En Argentina la AFIP ( Administración Federal de Ingresos Públicos ) está en régimen de autonomía administrativa y funcional bajo la superintendencia general y control de legalidad del Ministerio de Economía .

En México el Servicio de Administración Tributaria (SAT), órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene autonomía de gestión, presupuestaria y técnica. Surge a partir del 1 de julio de 1.997, como un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con carácter de autoridad fiscal con atribuciones y facultades vinculadas con la determinación y recaudación de las contribuciones federales que hasta ahora ha ejercido la Subsecretaría de ingresos, y tendrá por objeto recaudar los impuestos federales y otros conceptos destinados a cubrir los gastos previstos en el presupuesto de egresos de la Federación, para lo cual gozará de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.

En Perú tenemos al a SUNAT ( Superintendencia Nacional de Administración Tributaria), Institución Pública descentralizada del sector de Economía y Finanzas. En el año 2.002 se ha producido la integración en la SUNAT de la Superintendencia de Aduanas.

El acceso a la autonomía suele venir aparejado a una serie de fuentes de financiación que coadyuven al funcionamiento del organismo. Así la AFIP se financia por aportes del tesoro Nacional, recursos propios y por un porcentaje de la recaudación de los gravámenes cuya percepción efectúa la AFIP, neto de la coparticipación federal, entre otros recursos.

La SUNAT en Perú se financia con un porcentaje del monto total recaudado por tributos administrados por la SUNAT, un porcentaje de la recaudación de los tributos cuya administración se le encargue, por un porcentaje del producto de los remates de bienes embargados y/o decomisados por la SUNAT , entre otros recursos.

---

<sup>19</sup> Para profundizar en esta materia se recomienda el artículo de Fernando Díaz Yubero La transformación de la Administración Tributaria española: la Agencia Tributaria. Madrid, noviembre 2.001

Otras organizaciones en régimen de autonomía , en mayor o menor medidas son las siguientes: Bolivia ( Servicio de Impuestos Nacionales), Colombia ( Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales), Ecuador ( Servicio de Rentas Internas), Guatemala ( Superintendencia de Administración Tributaria), Honduras (Dirección Ejecutiva de Ingresos), y Venezuela.

#### **.5.4. Estratificación de contribuyentes Unidades de Grandes Contribuyentes y regímenes simplificados de tributación.**

La casi generalidad de los países han implantado **Unidades de Grandes Contribuyentes**, enfocadas a la gestión integral de los principales contribuyentes: recepción de declaraciones, información y asistencia, y control de sus obligaciones tributarias.

En la base de estos planteamientos están los estudios de concentración de recaudación. Según datos del CIAT entre el 0,35% y el 2% de los contribuyentes, en sus países miembros, aportan del 51 al 75% de la recaudación.

Además el mayor volumen de información disponible por las Administraciones Tributarias es obtenido, bien directa o indirectamente, de estos contribuyentes.

La creación de estas unidades apunta a un control inmediato o en tiempo real de la recaudación de este colectivo, por lo sensible que es una caída en los niveles de su recaudación con respecto al monto total de ingresos.

No obstante, quizás haya que replantearse su constitución o estructura actual, en relación con el total universo de contribuyentes. La excesiva atención, o exclusiva atención, prestada a este colectivo , puede enmascarar u ocultar defectos estructurales y gestores en relación con los demás colectivos, además de las implicaciones en cuanto a la equidad.

En algunos países se ha elevado el nivel orgánico de estas Unidades. **México ha creado una Administración General de Grandes Contribuyentes**, que concentra integralmente las facultades que antes tenían las Administraciones Generales de Recaudación, Auditoría Fiscal y Jurídica, pero aplicable al segmento de contribuyentes clasificados como Grandes Contribuyentes ( por ejemplo las personas morales que superen determinados parámetros de tributación). **Chile** ha creado recientemente una Dirección de Grandes Contribuyentes, al mismo nivel que las restantes 9 Subdirecciones.

El establecimiento muy generalizado de **regímenes simplificados de tributación** responde a los mismos criterios de estratificación basados en la mejor optimización de los recursos escasos de una Administración Tributaria. También aquí caben planteamientos en relación con la equidad.

Hay regímenes simplificados de tributación en Argentina ( Monotributo), Brasil (Simples ), Perú (RER y RUS), en Paraguay ( Tributo Unico ). Existen proyectos de implantarlo en Ecuador ( el RISE ) y en Colombia ya habido dos intentos fallidos ( el proyecto del RIS es el último ) .Países como México, Chile o Venezuela contemplan en la legislación de sus impuestos diversas disposiciones que contemplan la situación específica de las pequeños y medianos empresas.

#### **.5.6. Integración de las administraciones de tributos internos y las aduanas.<sup>20</sup>**

Es de resaltar la diferencia que en este punto existe con Europa . En el viejo continente solamente España, Países Bajos y Dinamarca tienen integrada en una sola organización la administración de los tributos internos y las Aduanas.

Por el contrario en América Latina tienen integración con mayor o menor intensidad Canadá ( CCRA), México, Guatemala , Colombia, Brasil – el proceso más antiguo de integración en América Latina, que se remonta a 1.968-, Perú y Ecuador-los más recientes-, Venezuela, Honduras y Argentina.

Tienen separación Panamá, Chile, Cuba, Bolivia y El Salvador entre otros países.

Entre los motivos que se apuntan para mantener la separación están los siguientes:

- .1.La necesaria especialización por razón de la materia.
- .2. El distinto despliegue territorial.
- .3. El diferente tipo de control: control físico en Aduanas y documental en tributos internos.
- .4. La inmediatez del control aduanero.
- .5. Distinto punto de contacto y de prestación del servicio.
- .6. Distinta cultura en las dos organizaciones.

---

<sup>20</sup> Para mayor profundización ver el trabajo Los procesos de coordinación e integración de las Administraciones Tributarias y Aduaneras. Situación en los países iberoamericanos y propuestas de futuro de Fernando Díaz Yubero y Raúl Junquera Varela. Revista de Administración Tributaria. CIAT. Número 20, año 2.001.

.Entre las razones que se arguyen para proponer la integración figuran:

- .1. Economías de escala, reducción de costes fijos.
- .2. Concepción integral de los hechos económicos y control coordinado ( uso común de la información).
- .3. Interrelación entre las organizaciones ( temas de valoración aduanera).
- .4. Desarme arancelario ( integración supranacional y la íntima relación entre contrabando y fraude fiscal).
- .5. Reducción de la presión fiscal ( competitividad empresarial).
- .6. Orientación de las Administraciones hacia modelo por tipos de contribuyentes.
- .7. Aproximación de los tipos de control por el refuerzo del control aduanero en destino.

Se observa asimismo que la integración no debe superar un límite, cual es el referido a la necesaria especialización funcional de los procesos tributarios y aduaneros, que viene demandado por la propia naturaleza del proceso tributario.

#### **.5.7. Procesos de descentralización territorial.**

Determinadas Administraciones Tributarias del área están sometidas a los efectos de profundas reformas del Estado dirigidas a dotar de crecientes grados de autonomía tributaria a los entes territoriales subnacionales. Es paradigmático el ejemplo de **Brasil, para quien su Constitución de 1.988 establece una estructura fiscal altamente descentralizada.**

*Cada uno de los niveles ( Unión, Estados , Distrito Federal y Municipios) tienen atribuciones competenciales propias en materia tributaria . Y esas competencias comprenden las legislativas además de las relativas a la gestión de los tributos (recaudación e inspección de los mismos).*

El ICMS, Impuesto sobre la Circulación de Mercancías y Servicios, cuya recaudación representa un 8% aproximadamente del PIB, un Impuesto sobre el Valor Agregado, es de competencia de los estados. El IPI, el impuesto sobre productos industrializados, también un impuesto sobre el valor añadido, es de competencia del gobierno central.

El órgano encargado a nivel central de la administración de los impuestos, determinadas contribuciones y de los impuestos sobre el comercio exterior es la Secretaría de Receita Federal (SRF).

Podemos ver la distribución competencial entre la Unión, Estados y Municipios en la siguiente estadística del SRF:

### **Administración de ingresos tributarios. Año 2.001**

<b>Administración</b>	<b>Recaudación</b>		
	Reales Miles de millones	% del PIB	Distribución porcentual
<b>Unión</b>	<b>279,6</b>	<b>23,61</b>	<b>68,72</b>
Administrado por la SRF	191,1	16,14	46,79
Administrado por el INSS	64,3	5,43	15,80
CEF (FGTS)	21,1	1,78	5,18
MEC (Salario-Educación)	3,1	0,26	0,77
<b>Estados (26 Estados más DF)</b>	<b>109,0</b>	<b>9,21</b>	<b>26,80</b>
ICMS	94,3	7,96	23,17
Demás	14,7	1,24	3,61
<b>Municipios (5.500)</b>	<b>18,2</b>	<b>1,54</b>	<b>4,48</b>
<b>Total</b>	<b>406,9</b>	<b>34,36</b>	<b>100,00</b>

Fuente: SRF

### **.5.8. Estudios comparados de las Administraciones Tributarias.**

Una misión del Ministerio de Finanzas de Francia durante los años 1.998 y 1.999 visitó nueve administraciones tributarias. Los resultados de la visita se plasmaron en un documento en donde se analizaban de manera comparada una serie de aspectos considerados cruciales para el desarrollo y funcionamiento de la Administración Tributaria.

Posteriormente, y aplicando la misma metodología, se realizó una visita a Chile en enero del año 2.000, con el fin de dar a conocer al Servicio de Impuestos Internos de Chile las conclusiones del Estudio Comparativo de las Administraciones Tributarias realizado por la DGI de Francia, evaluando comparativamente al SII utilizando la misma metodología.



Transcribimos aquí algunas estadísticas resultado de los trabajos realizados.

- **Coste de funcionamiento. Índice de eficiencia : coste de la administración tributaria / ingresos netos recaudados.**

<b>INDICE DE EFICIENCIA</b>	<b>PORCENTAJE</b>
ALEMANIA	1,71%
CANADA	1,05%
ESPAÑA	0,89%
ESTADOS UNIDOS	0,49%
IRLANDA	0,83%
ITALIA	1,52%
PAISES BAJOS	1,23%
INGLATERRA	0,84%
SUECIA	0,52%
CHILE	0,73%

### **COMPOSICIÓN DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS.**

<b>PAIS</b>	<b>IMP. DIRECTOS</b>	<b>IMP. LOCALES</b>	<b>IMP. INDIRECTOS</b>	<b>IMP. ADUANEROS</b>	<b>TOTAL</b>
Estados Unidos (IRS)	94%	0,0%	6,0%	0,0%	100%
Suecia	63% (1)		24,2%	12,8%	100%
España	52,9%	0,0%	33,9%	13,2%	100%
Reino Unido	55%	0,0%	25,3%	19,7%	100%
Irlanda	49,5%	0,0%	31,2%	19,3%	100%
Canadá	40,1%	41,8%	11,5%	6,6%	100%
Países Bajos	48,4%	0,0%	29,8%	21,8%	100%
Italia	62,1%	5,6%	32,3%	0,0%	100%
Francia (DGI,DCP)	33,6%	22,1%	44,3%	0,0%	100%
Alemania	n.d	n. d.	n.d.	0,0%	
Chile	23,6%	5,1%	50,2%	21%	100%

Fuente: Misión Francesa ante el CIAT, SII en base a "Government Finance Statistics Yearbook" IMF-1.996. No se han considerado cotizaciones sociales.

(1) Suma de Impuestos Directos e Impuestos Locales.

**Carga tributaria**  
**( Sin considerar cotizaciones sociales).**

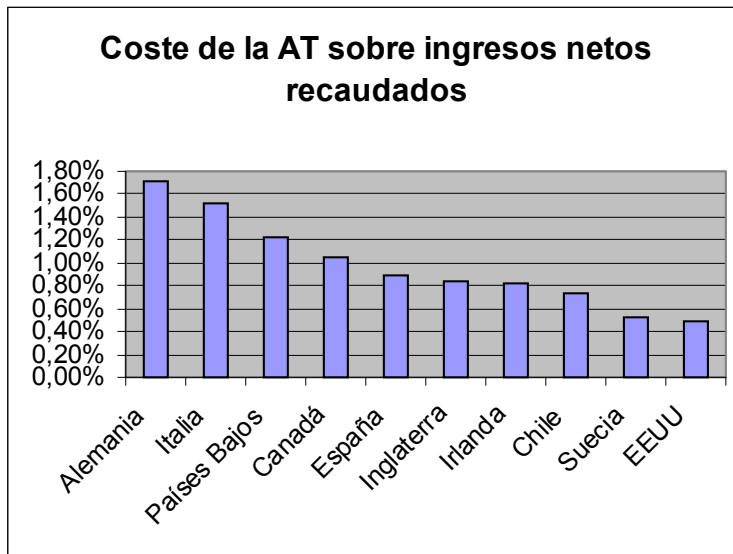
PAIS	CARGA TRIBUTARIA GOBIERNO CENTRAL	AÑO
ESTADOS UNIDOS ( IRS)	20,7%	1.995
SUECIA	35,9%	1.995
ESPAÑA	20,9%	1.993
REINO UNIDO	28,5%	1.993
IRLANDA	N.D.	N.D.
CANADA	32,6%	1.994
PAISES BAJOS	N.D.	N.D.
ITALIA	28,3%	1.994
FRANCIA(DGI,DGP)	24,6%	1.995
ALEMANIA	23,3%	1.995
CHILE	18,6%	1.998

Del estudio final de la Misión Francesa realizado por Mitja y Valdes extraemos finalmente los siguientes gráficos, que dan información sobre cuatro indicadores, en los que se compara Chile con otros países.<sup>21</sup>

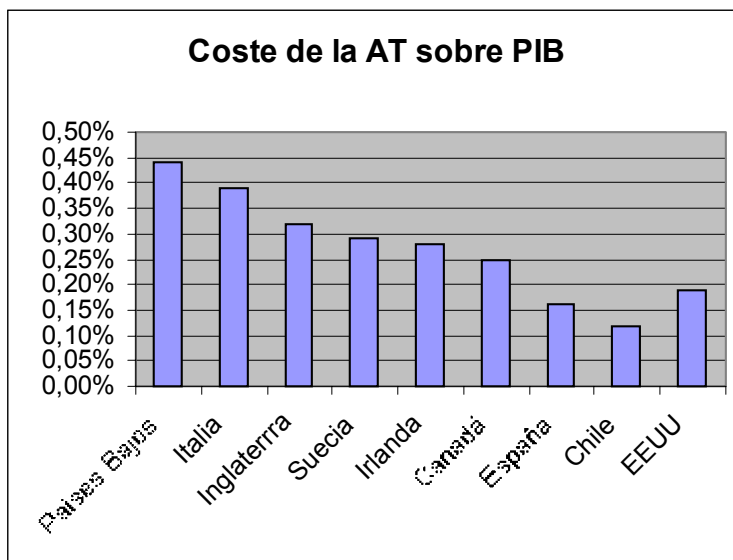
El primer indicador incluido en el estudio es el coste de eficiencia (los datos concretos aparecen en el primer cuadro reproducido en este apartado), en el que Estados Unidos presenta un 0,49% , y en el extremo superior se sitúa Alemania con 1,71%.<sup>22</sup>

<sup>21</sup> Mitja, L y C. Valdés ( 2.000). Análisis comparativo de las administraciones tributarias. Informe de la Misión Francesa en Chile. SII. Aparece en su portal de Internet.

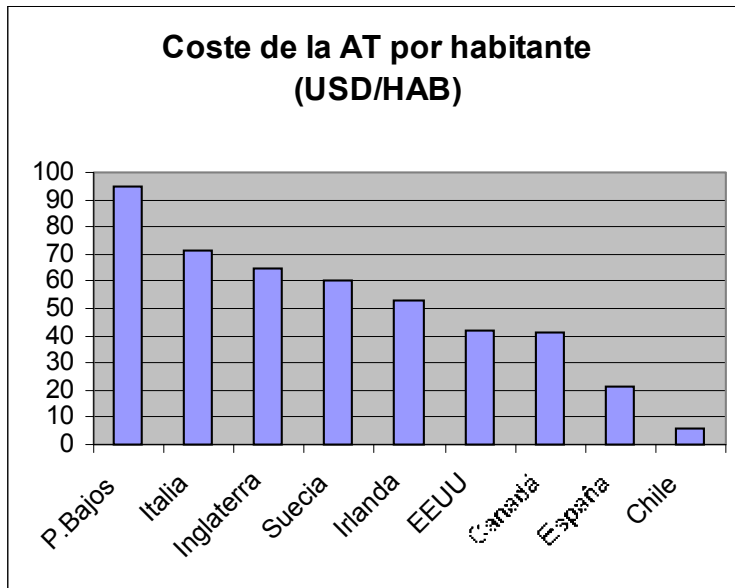
<sup>22</sup> Estos gráficos se citan en el trabajo de Patricio Barra Aeoliza presentado al XVI Concurso de Monografías CIAT/AEAT/IEF, citado anteriormente. El trabajo desarrolla el Plan de Lucha contra la evasión de Chile.



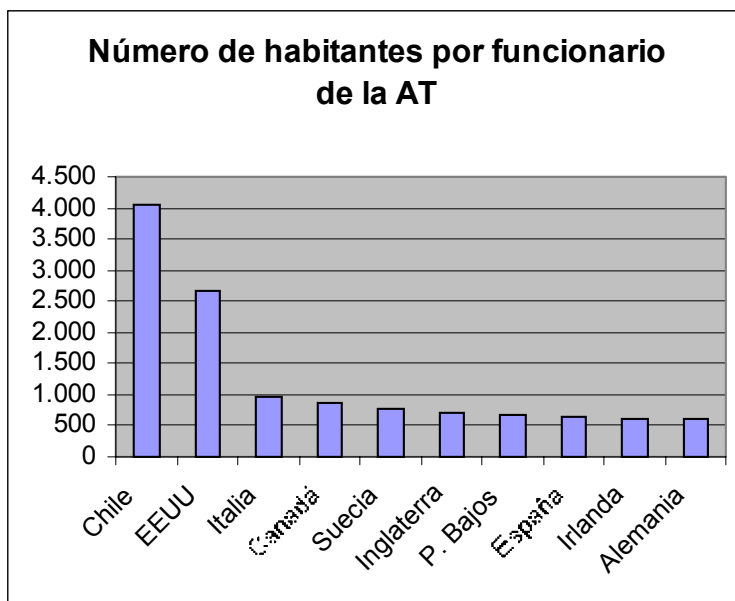
Otro indicador útil para realizar estudios comparados es el coste de la AT sobre PIB, en el que EEUU otra vez aparece con un porcentaje de 0,10% y Países Bajos con un 0,40% está en el extremo superior.



El tercer ratio corresponde al coste de la Administración Tributaria por habitante. Chile se sitúa en un 6 USD por habitantes y en el extremo superior se sitúa Países Bajos.



El cuarto indicador se refiere al grado de cobertura de la AT. Chile presenta un grado de cobertura de 4.051 habitantes por funcionario y Alemania en el extremo inferior tiene 603 habitantes por funcionario.



### **Indicadores útiles para la comparación de Administraciones Tributarias**

A los efectos de efectuar estudios comparativos de las AATT existen como hemos visto determinados indicadores o ratios como pueden ser el coste de funcionamiento de la AT (ejecución presupuestaria versus recaudación tributaria), el coste por habitante, el coste de la AT en función del PIB, o el ratio número de habitantes por funcionario.

Son útiles para efectuar comparaciones entre diversos países, aunque hay que tener presente la influencia de una serie de factores: composición de los costes, existente en ocasiones de costes no ímplicitos, diferente estructura organizativa de las Administraciones Tributaria, distinto despliegue territorial, etc.. que necesitan ser ponderados. Su utilidad, no obstante, es evidente a la hora de proporcionarnos una visión global o una primera aproximación a la materia, situándonos en el problema o contexto concreto que se quiere analizar.

En este sentido es útil reproducir los siguientes párrafos contenidos en el documento Análisis comparado de costes de gestión en las distintas Administraciones Tributarias:<sup>23</sup>

“Los distintos modelos organizativos adoptados por las diferentes Administraciones Tributarias, hacen muy difícil disponer de indicadores fiables y rigurosos que permitan comparar su nivel de eficacia y de eficiencia. Las comparaciones que en ocasiones se efectúan, tienen muchas limitaciones por los distintos modelos de organización vigentes en los países occidentales miembros de la Unión Europea o de la O.C.D.E.

Pensemos, por ejemplo, en las diversas soluciones respecto a la integración, coordinación o separación radical entre la Administración de Aduanas y la encargada de la aplicación de los tributos internos; el distinto nivel de utilización de las entidades financieras en el proceso de recaudación voluntaria y su incidencia en los costes internos explícitos de la Administración Tributaria; el mayor o menor alcance de las retenciones en la fuente y el sistema de autoliquidación; la asunción por la Administración Tributaria de la recaudación de las cuotas de la Seguridad Social o la separación de las dos funciones, etc.

---

<sup>23</sup> Grupo de Trabajo de Relaciones Internacionales de la Agencia Tributaria de España. Análisis comparado de los costes de gestión en las distintas Administraciones Tributarias. Documento 5/00.

Igualmente tienen una fuerte influencia otros aspectos tales como el que la organización encargada de aplicar el sistema fiscal tenga o no autonomía y personalidad jurídica propia, lo que supone asumir funciones en relación con los recursos humanos, la gestión contable y presupuestaria muy importantes.

Sin embargo, hay algunas magnitudes que se utilizan habitualmente para comparar el funcionamiento de diferentes Administraciones y que permiten tener una cierta idea de su eficiencia. Una de las comparaciones más utilizada es la relación entre el Presupuesto de una Administración Tributaria y la recaudación tributaria que gestiona. Aun reconociendo que no es sino un indicador indirecto y limitado de la calidad en el funcionamiento de organizaciones complejas, como son las Administraciones Tributarias y de las dificultades para comparar organizaciones diversas con información limitada, sí tiene cierto interés conocer el ratio en diferentes países “.

A continuación veremos la aplicación práctica de indicadores de esta naturaleza para el estudio comparado de las Administraciones Tributarias y para la puesta en marcha de determinadas medidas de mejora en éstas.

**Chile** ha utilizado los resultados de la Misión Francesa, y fundamentalmente en su plan de lucha contra la evasión. Analizando el ratio de cobertura población/funcionarios se vió que había un nivel bajo de cobertura . Y en relación con el coste de funcionamiento se llegó a conclusiones similares. El Plan de Lucha contra la evasión contemplaba un aumento de recursos , tanto personales materializados en número de fiscalizadores como materiales,. Se analizó la repercusión que tendría este aumento de recursos en los ratios y las conclusiones se ofrecen en este cuadro elaborado por la Administración chilena.

**Indicadores de Recursos de la Administración Tributaria<sup>1</sup>**

País	Costo Completo/PIB [%]	Nro. de Habitantes por Funcionario
Alemania	Nd	603
Holanda	0,44	665
Italia	0,39	960
Inglaterra	0,32	703
Francia	0,30	738
Suecia	0,29	783
Irlanda	0,28	610

Canadá	0,25	879
España	0,16	650
<b>Chile<sup>2</sup></b>	<b>0,15</b>	<b>3.536</b>
<b>Chile (1999)</b>	<b>0,12</b>	<b>4.051</b>
EEUU	0,10	2.657
<b>Promedio<sup>3</sup></b>	<b>0,27</b>	<b>1.270</b>

Fuente: "Análisis Comparativo de las Administraciones Tributarias", documento preparado por la Dirección General Impositiva de Francia, 1999.

1 Considera organismos de fiscalización y recaudación de impuestos internos.

2 Se considera en funcionamiento el Plan de Lucha contra la Evasión.

3 Considera "Chile (1999)".

Vemos como lo describe con detalle Javier Etxeberry en su intervención en la Asamblea General de Chile:

“ El cuadro N° 10 ( se refiere al cuadro anterior ), que se muestra a continuación, muestra un estudio realizado en enero del año 2000 por una misión de expertos franceses donde se comparó la dotación de recursos de distintas administraciones tributarias de países de la OCDE y la de Chile. Para hacer consistentes las comparaciones se consideraron las administraciones tributarias incluyendo las funciones de fiscalización, de recaudación y cobranza de los tributos internos. Así, en el caso de Chile, los expertos consideraron al SII y a la fracción de Tesorería asignada al cobro y recaudación de tributos internos.

La conclusión a que arribaron, es que Chile mostraba un nivel extraordinariamente bajo de cobertura, ya que por cada funcionario se registraban 4.051 habitantes. En los países de más alto desempeño, esta cifra sistemáticamente estaba en estándares de menos de mil habitantes por funcionario, salvo en los EE.UU., donde no supera los 2.700 habitantes por funcionario. Con relación al costo de la Administración Tributaria, el análisis arrojó resultados similares, ya que en Chile se le asigna un 0,12%, mientras que el promedio para los países incluidos llega a un 0,27%.

Para ver las consecuencias que tendría para la Administración Tributaria, el que se le entregaran los mayores recursos contemplados en la ley de lucha contra la evasión, se ha incluido en el mismo cuadro N° 10 la situación proyectada después de la aplicación a régimen del *Plan de Lucha Contra la Evasión*, lo que demuestra que a pesar de que se trata de un incremento importante de recursos, todavía Chile queda situado por debajo de los estándares de los países desarrollados más exitosos en materia de cumplimiento.

En concreto, se estima que el costo como fracción del PIB aumentaría a un 0,15%, en tanto que la cobertura superaría los 3.500 habitantes por funcionario.”

EL CIAT tiene en sus estadísticas el indicador del coste de la recaudación para una serie de países miembros.

**Coste de la recaudación  
Año 2.001  
( en millones de dólares corrientes)**

PAÍS	RECAUDACIÓN IMPUESTOS ADMINISTRADOS POR LA AT	EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA	COSTE (EN %)
Argentina*	45.546	858	1,9
Bolivia*	1.334,6	11,7	0,9
Chile	10.318,6	83,8	0,8
Colombia	12.615	73,1	0,6
Costa Rica	2.103,6	15,4	0,7
Ecuador	2.662	14,5	0,5
El Salvador	1.453,9	12,5	0,9
Guatemala	2.028.1	66.1	3,3
Panamá*	1.684	6,2	0,4
Perú*	7.576.6	148,8	2,0
R. Dominicana	3.261,3	304,7	9,3
T y Tobago *	1.903,9	12	0,6
Uruguay	1.527,4	37,2	2,4

\* Incluye Seguridad Social

Fuente: CIAT (comunicaciones países).

El ratio población/ número de funcionarios para América Latina, según los últimos datos obtenidos referidos al año 2.002 , quedaría como sigue para un conjunto de nueve países del área que se incluyen en el siguiente cuadro::

**RATIO POBLACIÓN / Nº FUNCIONARIOS**

**AÑO 2.002**

PAÍS	RATIO AÑO 2.002	POBLACIÓN (EN MILLONES)	NÚMERO FUNCIONARIOS 31.12.2002
ECUADOR	7.848	12,409(2002)	1.581
COLOMBIA	4.077	33(censo 93)	8.094
COSTA RICA	4.773	4 (2.001)	838
ARGENTINA	1.906	36 (2.001)	18.885
MÉXICO	2.923	99 ( 2002)	33.873
URUGUAY	2.300	3(1.996)	1.304
CHILE	4.337	15(2.002)	3.458
BRASIL	8.075	169,59(2.000)	21.000
VENEZUELA	2.956	23(2.001)	7.798



\*Datos proporcionados por las Administraciones Tributarias. En población figura el año al que se refiere el dato.

Es sumamente ilustrativo comparar el grado de cobertura de los países de América Latina con el ratio resultante para los países europeos o en general para los países de la OCDE. Este último ratio puede examinarse en cuadros anteriores.

## **.6.ESTUDIO PARTICULARIZADO POR PAÍSES.<sup>24</sup>**

### **.6.1. ARGENTINA.**

Argentina tiene una superficie de 2.766.890 Km<sup>2</sup>, una población de 37.812.817 (julio 2.002 est. ) habitantes , y un Producto Interior Bruto en el año 2.001 de 286.695 millones de pesos ( en valores corrientes).

Página en Internet de su Administración Tributaria: [www.afip.gov.ar](http://www.afip.gov.ar)

#### **Sistema tributario.**

Según su Constitución Nacional Argentina adopta para su gobierno la forma representativa, republicana y federal.

Existen tres niveles de gobierno: nacional, provincial y municipal.

La atribución de competencias entre ellos surge de una regla de distribución genérica contenida en la Constitución Nacional, por la cual las provincias conservan todo el poder no delegado a la nación.

La nación puede:

- Establecer impuestos indirectos internos ( IVA, impuestos internos, etc ) y externos o aduaneros ( derechos al comercio exterior).
- Imponer contribuciones directas, a título de excepción , por tiempo determinado, que originariamente son de competencia provincial ( ej: impuesto a las ganancias, impuesto sobre los bienes personales).

La Constitución Nacional establece la coparticipación federal de los impuestos entre la Nación, las Provincias y la Ciudad de Buenos Aires ( en atención a los servicios, funciones y competencias que cada uno de ellos asume).

---

<sup>24</sup> El detalle de la estructura organizativa de las Administraciones Tributarias de Iberoamérica puede verse en el libro Estructura Organizacional de las Administraciones Tributarias de los países miembros del CIAT. Undécima edición, septiembre de 1.999. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. Las posteriores actualizaciones se han ido incorporando al portal de Internet del CIAT ( [www.ciat.org](http://www.ciat.org)).

El sistema tributario argentino está estructurado principalmente sobre la imposición a la renta, el patrimonio y los consumos.

En el siguiente cuadro se presentan las principales figuras que integran su sistema tributario.

<b>Impuestos</b>
Impuesto a las Ganancias ( Renta)
Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta.
Impuesto sobre Bienes Personales
Monotributo : régimen simplificado para pequeños contribuyentes.
Impuesto sobre el Valor Añadido ( IVA).
Internos ( impuestos selectivos al consumo sobre tabacos, seguros, automotores y motores gasóleo, entre otros)
Impuesto adicional de emergencia sobre cigarrillos.
Impuesto de emergencia sobre automotores, motocicletas, motos, embarcaciones y aeronaves.
Impuesto sobre los combustibles líquidos y el gas natural.
<b>Recursos Aduaneros</b>
Derechos de Importación
Derechos de Exportación
Tasas Aduaneras
Otras recaudaciones aduaneras
<b>Aportes y contribuciones a la Seguridad Social</b>

- *Los tributos en relación con los tres niveles de gobierno: nacional , provincial y municipal se distribuyen como sigue:*

#### Gobierno Federal

Impuestos: a las ganancias, a la ganancia mínima presunta, sobre los bienes personales, a la transferencia de inmuebles de personas físicas, a los intereses pagados y el coste financiero del endeudamiento empresarial, al valor agregado, internos, sobre los combustibles líquidos y el gas natural, regímenes de seguridad social, derechos aduaneros y otros de menor envergadura.

#### Gobiernos Provinciales:

Impuestos: sobre los ingresos brutos, sobre manifestaciones parciales de patrimonio ( inmuebles y automotores), de sellos y tasas por la retribución de servicios.

#### Gobiernos Municipales

Tasas retributivas de servicios y derechos específicos.

Detallaremos a continuación las principales características de los impuestos principales:

#### Impuesto sobre las ganancias:

Los residentes tributan sobre el criterio de renta mundial, mientras que los no residentes tributan exclusivamente sobre sus ganancias de fuente argentina (mediante un régimen de retención con carácter de pago único y definitivo).

Las ganancias se clasifican en categorías según el origen de la renta.

La ley establece cuatro categorías de ganancias según la fuente: renta del suelo ( primera categoría), renta de capitales ( segunda categoría), beneficios de las empresas y ciertos auxiliares de comercio ( tercera categoría) y renta del trabajo personal ( cuarta categoría). Un sujeto puede tener resultados de más de una categoría.

Las personas residentes determinan el impuesto por declaración jurada anual (existe un régimen de anticipos que se consideran pagos a cuenta) .

La normativa incorpora preceptos sobre precios de transferencia, en línea con las orientaciones de la OCDE en esta materia. También contiene preceptos sobre subcapitalización.

Para beneficiarios del exterior se establece con carácter de pago único y definitivo un 35% sobre la ganancia neta presunta de fuente argentina.

#### Impuesto sobre la ganancia mínima presunta.

Grava la tenencia de activos gravados al cierre del ejercicio fiscal, situados en el país y en el exterior. La tasa es del 1% sobre el valor de los activos gravados.

#### Impuesto sobre los bienes personales.

Se aplicará sobre los bienes sujetos a gravamen una alícuota del 0,5 o del 0,75%, según el monto total , con un mínimo exento.

Grava los bienes situados en el país y en el exterior, pertenecientes a las personas físicas domiciliadas en el país y a las sucesiones indivisas radicadas en el mismo.

También están alcanzados por el gravamen las personas físicas domiciliadas en el exterior y las sucesiones indivisas radicadas en el exterior por los bienes situados en el país.

#### Impuesto sobre el valor agregado.

Es un gravamen al consumo indirecto, general, plurifásico y no acumulado. Se aplica el sistema impuesto contra impuesto.

Las principales categorías de sujetos son:

- Responsables inscriptos

- Responsables no inscriptos
- Consumidores finales.

Hay una alícuota general del 21% y una tasa incrementada del 27% aplicable en determinadas situaciones o servicios públicos. También hay una tasa reducida del 10,5% aplicable a determinados servicios.

En la categoría del responsable no inscripto están incluidos aquellos contribuyentes no adheridos al régimen simplificado para pequeños contribuyentes, que realizan actividades gravadas cuyos ingresos anuales no superan los montos que determina la AFIP. Los responsables no inscriptos no liquidan el IVA en sus operaciones gravadas pero deberán abonar un incremento del 50% de la tasa del impuesto vigente por la adquisición de bienes o servicios a responsables inscriptos. Es decir, que cuando un responsable inscripto efectúa ventas, locaciones o prestaciones de servicios gravadas, a un responsable no inscripto, además del impuesto calculado según la operación de que se trate, debe liquidar e ingresar el acrecentamiento aplicando la tasa que corresponda, sobre el 50% del precio (sin IVA) de la operación.

#### Impuestos internos

Son impuestos indirectos, monofásicos sobre consumos específicos (grava la etapa de fabricación o importación).

#### Impuesto sobre los intereses pagados y el costo financiero del endeudamiento empresarial.

Grava los intereses deducibles en el impuesto a las ganancias.

#### Régimen simplificado para pequeños contribuyentes (MONOTRIBUTO).

Es un impuesto sustitutivo del pago del Impuesto sobre las ganancias, del Impuesto sobre el valor agregado y del sistema previsional.

#### Regímenes de la Seguridad Social.

Tienen por objeto financiar prestaciones relacionadas con la Seguridad Social.

#### **Estructura de sus ingresos en los años 2.000 y 2.001**

El total de la recaudación por impuestos, recursos de la seguridad social y aduaneros ascendió en el año 2.000 a 56.766.517 (miles de pesos corrientes) y en el año 2.001 a 52.782.969 (miles de pesos corrientes). La variación es negativa es un 7%.

*La estructura de los ingresos en el año 2.001, separando impuestos, recursos aduaneros y seguridad social, es la siguiente:*

• IMPUESTOS	35.697.326 (67,6%)
• RECURSOS ADUANEROS	1.676.360 (3,2%)
• SEGURIDAD SOCIAL	15.386.041 (29,1%)
• OTROS RECURSOS	
<b>TOTAL:</b>	<b>52.782.969</b>

Fuente : AFIP.

Datos en miles de pesos

El apartado impuestos incluye la recaudación neta de devoluciones, reintegros y reembolsos fiscales.

Recursos aduaneros no incluye la recaudación por Impuestos a las Ganancias, al Valor Agregado, Internos y Combustibles.

La distribución porcentual entre las diversas categorías de impuestos, en los últimos cuatro años de los que se tiene información, es la siguiente:

AÑO	A LAS VENTAS Y AL VALOR AGREGADO	A LOS RÉDITOS Y A LAS GANANCIAS	INTERNOS	RESTO	TOTAL
1998	56,4	25,7	5,3	12,7	100
1999	51,6	25,5	5,1	17,6	100
2.000	49,9	27,4	4,6	18,2	100
2.001	43,0	28,3	4,9	23,9	100

Fuente: AFIP.

### **Presión fiscal.**

La AFIP nos presentaba en su Memoria del año 98 los siguientes datos para los ejercicios 1.997 y 1.998 ( el PIB del 98 utilizado era un dato provisional):

	Con Seguridad Social	Sin Seguridad Social
1.997	18,96%	12,97%
1.998	19,36%	13,35%

En el último documento disponible nos ofrece información de la recaudación de impuestos , recursos de la seguridad social y aduaneros en relación con el PIB, para los años 2.000 y 2.001

La recaudación contemplada es neta de devoluciones , reintegros y reembolsos fiscales para el caso de los Impuestos.

<b>CONCEPTO</b>	<b>2.001</b>	<b>2.000</b>
Total general	19,65%	19,97%
Impuestos	13,30%	13,42%
Seguridad Social	5,73%	5,83%
Recursos Aduaneros	0,62%	0,72%

### **Coste de la Recaudación**

La AFIP también nos proporcionaba en la Memoria del año 98 para los ejercicios 1.997 y 1.998 los costes de recaudación, que vemos en la siguiente tabla.

	1.998	1.997
Gastos de funcionamiento	1.137.140	1.096.359
Recaudación (bruta)	61.641.729	59.537.242
Recaudación por Peso gastado	54,2	54,3
Coste de la recaudación (%)	1,8	1,8

En la última documentación disponible de la AFIP no se calcula este ratio.

El CIAT calcula un coste de recaudación, basado en datos aportados por la propia administración tributaria argentina, de 1,9 para el año 2.001.

### **Otros ratios**

La AFIP, a 31.12.02, tenía 18.8850 funcionarios. El ratio población/funcionarios se sitúa en 1.906.

### **Estructura organizativa. La AFIP.**

En Argentina la Administración Federal de Ingresos Públicos ( AFIP) es una entidad dotada de autonomía administrativa y funcional.

Es la entidad encargada de la ejecución de la política tributaria , aduanera y de los recursos de la Seguridad Social. Su gestión tiene como objetivo fundamental administrar eficientemente el sistema tributario, el control del comercio exterior y la ejecución de los aportes y contribuciones sobre la nómina salarial.

Está bajo la superintendencia general y control de legalidad del Ministerio de Economía.

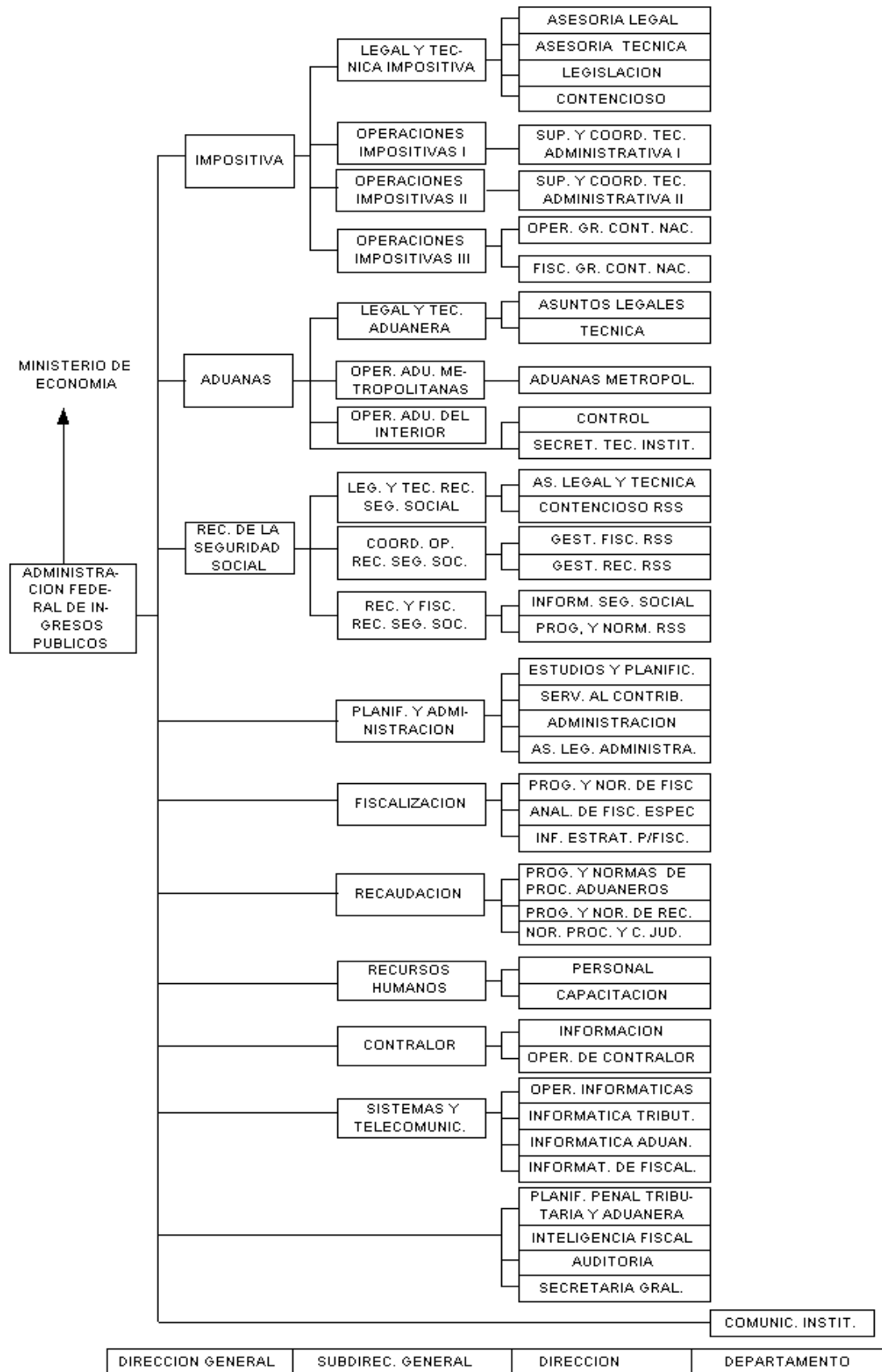
El Decreto 618 de 10/07/97 estableció su organización y competencias. Posteriormente han ido saliendo a la luz distintos decretos y disposiciones que modifican la estructura inicial.

Bajo la dirección del **Administrador Federal de Ingresos Públicos y en un segundo nivel jerárquico nos encontramos con las Direcciones Generales, que son tres la impositiva, la de aduanas y la de recursos de la Seguridad Social , las Subdirecciones Generales y las Direcciones.**

La Dirección General de Aduanas es la responsable de la aplicación de las normas legales en materia aduanera , de conformidad con las políticas, planes y programas dictados por el Administrador Federal, con el objeto de comprobar y optimizar el grado de cumplimiento del pago de tributos y derechos aduaneros originados en el comercio exterior y de controlar el tráfico internacional de mercancías.

La Dirección General Impositiva tiene a su cargo la aplicación de la legislación impositiva de acuerdo a las normas legales que regulan la materia de su competencia y en concordancia con las políticas , criterios , planes y programas dictados por el Administrador Federal, con el fin de promover y elevar el grado de cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes y/o responsables.

La fusión de la Administración Nacional de Aduanas y de la Dirección General Impositiva se fundamentó en su momento en la necesidad manifestada por el Poder Ejecutivo Nacional de contar con un único ente de administración tributaria que actuara en un contexto de mayor control y racionalización de los costes a cargo del Estado nacional, asegurando así el cumplimiento de sus funciones esenciales. Además se tuvieron en cuenta las ventajas obtenidas en el ámbito internacional por diversos países.





### **Financiación y régimen presupuestario.**

La AFIP se financia con los siguientes conceptos:

- Aportes del Tesoro Nacional
- Recursos propios
- Ingresos por prestaciones a terceros
- Comisiones por remate de mercancías.
- Importe venta bienes inmuebles.
- Venta bienes muebles.
- Otros ingresos.
- 12 por mil de la recaudación de los gravámenes cuya percepción efectúa la AFIP.
- 2,5% de la recaudación del monotributo.

### **Rasgos generales de la estructura organizativa.**

- Es una entidad dotada de autonomía.
- El esquema es predominantemente funcional, aunque cuenta con rasgos que la convierten en una estructura mixta o híbrida ( tiene Unidad de Grandes contribuyentes y existe un régimen especial para las pymes , el Monotributo).
- Hay una Integración apreciable entre tributos internos y aduanas, aunque en uno de los aspectos principales de esta integración , el que se refiere a los sistemas de información , se han logrado avances pero no se ha logrado una completa intercomunicación.

### **6.2. BRASIL.<sup>25</sup>**

Brasil es el quinto país de mayor extensión territorial del mundo y el primero del hemisferio sur, con una superficie de 8.511 km<sup>2</sup>. Su población es de 169,59 millones de habitantes según estimación derivada de los datos preliminares del censo del año 2.000. Su producto interno bruto ( PIB) en el año 2.001 alcanzó la cifra de 1.184.000 millones de Reales aproximadamente, equivalente a 503.000 millones de dólares.

La dirección de la página en Internet de su Administración Tributaria es [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br).

---

<sup>25</sup> Este apartado se basa fundamentalmente en el documento enviado por el Corresponsal de Brasil ante el CIAT Marcio Verdi y en la información disponible en la dirección de Internet de la SRF.

### **Estructura de su sistema tributario.**

Brasil es un estado federal. Su Constitución efectúa un reparto competencial en materia tributaria entre los diversos niveles de la Federación.

Su estructura impositiva viene, pues, definida por la Constitución federal de 1.988 que delega competencias tributarias a la Unión, Estados, Distrito Federal y municipios.

Las principales directrices tributarias son establecidas por la Constitución Federal que dispone acerca de los principios generales, las limitaciones del poder de tributar, las potestades y también sobre la distribución de los ingresos tributarios

De esta manera el sistema tributario nacional es instituido por la propia Constitución , que determina que la Unión, los Estados, el Distrito Federal y los municipios podrán instituir tributos. La autonomía político administrativa , característica esencial de este sistema federativo, le concede a cada esfera de gobierno la posibilidad de instituir impuestos, tasas ( debido al poder de policía o por la utilización de servicios públicos) y contribuciones para mejoramientos (provenientes de obras públicas). En lo que se refiere a las contribuciones sociales , en su mayoría solamente pueden ser instituidas por el gobierno federal.

Presenta , así pues su estructura las siguientes características:

- ❖ El poder tributario es inherente al Estado en cada uno de sus niveles.
- ❖ Cada nivel de gobierno posee competencias tributarias propias, según la Constitución federal.
- ❖ La Constitución también determina la sistemática de reparto de ingreso entre los diversos entes.
- ❖ Cada ente de la federación ( Unión, Distrito Federal, Estados y Municipios) tiene una Administración Tributaria propia en el ámbito de los tributos de su competencia.

La reforma tributaria de 1.988 se concentró en la redistribución de competencias tributarias y en el aumento de la participación de estados y municipios en la recaudación. Aumenta la autonomía de estados y municipios en lo referente a política tributaria local, se amplía su base tributaria y aumenta su participación en la recaudación y se crean nuevos fondos regionales.

Según lo que establece la Constitución brasileña , la potestad tributaria en relación a los impuestos es la siguientes:

## **Potestad impositiva según la Constitución**

- **UNIÓN**

- Sobre operaciones del comercio exterior: sobre importaciones ( II) y exportaciones ( IE) de productos y servicios.
- Sobre la renta y ganancias de cualquier naturaleza ( IR)
- Sobre productos industrializados (IPI): impuesto sobre el valor agregado que incide sobre productos manufacturados.
- Sobre operaciones de crédito, cambio y seguro, o relacionadas con títulos o valores mobiliarios (IOF)
- Sobre la propiedad territorial rural ( ITR).

- **ESTADOS Y DISTRITO FEDERAL**

- De transmisión mortis causa y donación de cualesquiera bienes o derechos (ITCD).
- Sobre operaciones relacionadas con la circulación de mercancías y sobre la prestación de servicios de transporte interestatal e intermunicipal y de comunicación (ICMS): impuesto sobre el valor agregado que incide sobre bienes en general y algunos servicios.
- Sobre la propiedad de vehículos automotores (IPVA).

- **MUNICIPIOS.**

- De propiedad predial y territorial urbana (IPTU)
- Sobre la transmisión Inter. vivos, sobre cualquiera que sea el título , por acto oneroso, de bienes inmuebles ( ITBI).
- Sobre servicios de cualquier naturaleza ( ISS), excluyéndose aquellos que tributen por el ICMS.

En relación con las contribuciones sociales vigentes , son de potestad de la Unión las principales:

- Contribución para el financiamiento de la Seguridad Social –COFINS.
- Contribución para el Programa de Integración Social y para el Programa de - Creación del Patrimonio del Funcionario Público –PIS/PASEP.
- Contribución Social sobre la Ganancia Neta de las Personas Jurídicas-CSLL.
- Contribución Provisional sobre las Transacciones Financieras-CPMF
- Contribución para el Seguro Social que incide sobre la hoja de pagos (empleados/empleadores) y sobre el trabajo autónomo.

## **Breve descripción de los principales impuestos federales.**

### Impuesto a la Importación (II)

Existe una tarifa externa común ( TEC).  
Hay alícuotas específicas y ad valorem.  
El tipo medio del arancel en 1.998 fue del 17%.

*Impuesto sobre Productos Industrializados ( IPI).*

Grava las mercancías industrializadas a la salida del establecimiento (operaciones internas).

Existe una tabla de alícuotas.

*Impuesto sobre la Renta. Declaración anual.*

Se grava el rendimiento bruto anual menos las deducciones previstas en la Ley. El tipo impositivo está entre el 15 y el 27,5% según la banda de ingresos.

*Impuesto sobre la Renta de las Personas Jurídicas.*

La base de cálculo puede ser en base al beneficio real, al beneficio presunto o al beneficio arbitrado.

La alícuota general es del 15% con una alícuota adicional del 10%.

*Impuesto sobre la Renta Retenido en la Fuente ( IRRF).*

Se aplica sobre rendimientos del trabajo, rendimientos del capital y remesas al exterior principalmente.

Los rendimientos del trabajo tienen una alícuota entre el 15% y el 27,5% (deducción en el Impuesto de la Renta).

*Impuesto sobre Operaciones de Crédito ( IOF).*

Grava operaciones de crédito , de cambio, de seguro y fondos de inversión.

*Contribuciones a la Seguridad Social.*

COFINS, PIS/PASEP, CSLL. Son contribuciones previsionales.

Existe un régimen simplificados para pequeñas y microempresas , el SIMPLES.

En Brasil podemos ver en su estructura dos impuestos sobre el valor agregado: el ICMS, impuesto sobre la circulación de mercancías y servicios, cuya competencia radica en los estados, y el Impuesto sobre productos industrializados, cuya competencia está atribuida al gobierno central.

El primero grava la circulación de mercancías y la prestación de servicios interestatales e intermunicipales y los servicios de telecomunicación. El IPI tiene una base de tributación más estrecha, gravando las mercancías industrializada (recae sobre las operaciones de industrialización de productos).

Brasil tiene un Impuesto sobre las transacciones financieras ( el CPMF), que se ha revelado sumamente exitoso. En el año 2.001 recado en porcentaje sobre el PIB un 1,45%.

### **TRANSFERENCIAS INTERGUBERNAMENTALES.**

Como refuerzo de la autonomía político-administrativa y financiera, la Constitución brasileña define un sistema de transferencias “incondicionales” entre la Unión, los Estados y los Municipios que pueden ser de dos tipos: directa o mediante la formación de fondos especiales (indirectas). Independiente de la naturaleza , las transferencias siempre se dan del gobierno de mayor nivel para los de menores niveles, esto es, desde la Unión para los Estados y de la Unión para los Municipios, o desde los Estados para sus respectivos Municipios.

Después del reparto de ingresos tributarios establecido por la Constitución Federal, el ingreso neto disponible para la Unión , los Estados y los Municipios en el año 2.001 representó, respectivamente, 59,3%, 26,5% y 14,2% del ingreso neto total. En la tabla siguiente se puede ver la composición de los ingresos tributarios antes y después de las transferencias:

#### **Ingresos tributarios disponibles ( año 2.001) , después de las transferencias constitucionales**

POTESTAD	INGRESOS TRIBUTARIOS		Ingresos disponibles	% del PIB
	Recaudación Total	% del PIB		
<b>UNIÓN</b>	68,7%	23,61	59,3%	20,38
<b>ESTADOS</b>	26,8%	9,21	26,5%	9,11
<b>MUNICIPIOS</b>	4,5%	1,54	14,2%	4,87
<b>TOTAL</b>	100%	34,36	100%	34,36

**Fuente: SRF**

### **ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

En Brasil hay multiplicidad de órganos con funciones típicas de Administración Tributaria, fruto principalmente de su estructura federal de organización política. El principal órgano de la Administración Tributaria es la Secretaría de Renta Federal ( SRF), que es la responsable de la administración de todos los tributos de potestad de la Unión y de las principales contribuciones sociales para la Seguridad Social.

En Brasil la administración de las contribuciones sociales que inciden sobre el trabajo es potestad del Instituto Nacional de Seguridad Social ( INSS), ente autónomo vinculado al Ministerio de Asistencia Social.

Los demás miembros de la Federación: Distrito Federal, Estado y Municipios mantienen administraciones tributarias propias en el ámbito de los tributos de sus potestades, ejerciendo cada una de ellas todas las funciones inherentes a una administración tributaria. Brasil posee un Distrito Federal, 26 Estados y más de 5.500 municipios, cada uno de ellos con su propia administración tributaria. En el siguiente cuadro vemos las recaudaciones por niveles de gobierno.

### **Administración de ingresos tributarios. Año 2.001**

<b>Administración</b>	<b>Recaudación</b>		
	Reales Miles de millones	% del PIB	Distribución porcentual
<b>Unión</b>	<b>279,6</b>	<b>23,61</b>	<b>68,72</b>
Administrado por la SRF	191,1	16,14	46,79
Administrado por el INSS	64,3	5,43	15,80
CEF (FGTS)	21,1	1,78	5,18
MEC (Salario-Educación)	3,1	0,26	0,77
<b>Estados (26 Estados más DF)</b>	<b>109,0</b>	<b>9,21</b>	<b>26,80</b>
ICMS	94,3	7,96	23,17
Demás	14,7	1,24	3,61
<b>Municipios (5.500)</b>	<b>18,2</b>	<b>1,54</b>	<b>4,48</b>
<b>Total</b>	<b>406,9</b>	<b>34,36</b>	<b>100,00</b>

Fuente: SRF

No obstante la previsión constitucional de cooperación entre Administraciones, no se aplican sistemas de colaboración en el control y fiscalización de los tributos entre los diversos niveles competenciales.

Destacamos que el ICMS grava las operaciones interestatales para las que establece tasas diferenciadas. Constituye un mecanismo redistribuidor o niveladora favor de los Estados con menores recursos. Existe, en este punto, un complejo aparato administrativo orientado hacia el control en frontera (interestatal).

Reiteramos que coexisten dos impuestos sobre el valor agregado: el ICMS y el IPI.

El ICMS, impuesto sobre la circulación de mercancías y servicios, cuya competencia radica en los estados, y el Impuesto sobre productos industrializados, cuya competencia está atribuida al gobierno central.

El primero grava la circulación de mercancías y la prestación de servicios interestatales e intermunicipales y los servicios de telecomunicación. El IPI tiene una base de tributación más estrecha, gravando las mercancías industrializada (recae sobre las operaciones de industrialización de productos), gravándose el valor de operación a la salida del establecimiento.

El primero como señalamos es competencia de los estados ( hay tantas regulaciones distintas como estados ) y esto provoca guerras fiscales entre ellos por atraer inversiones .

El ICMS es una importante fuente de ingresos. En efecto en el año 2.001 produjo una recaudación cifrada en un 7,96% del PIB como podía verse en la tabla anterior.

Las tendencias de futuro de la Administración Tributaria de Brasil son avanzar hacia un registro unificado de contribuyentes y hacia un ICMS federal.

### **Estructura de los ingresos.**

Para los impuestos y contribuciones administrados por la SRF en 2.001 tenemos los siguientes importes:

### **EJERCICIO 2.001** **(Importes en miles de millones de reales).**

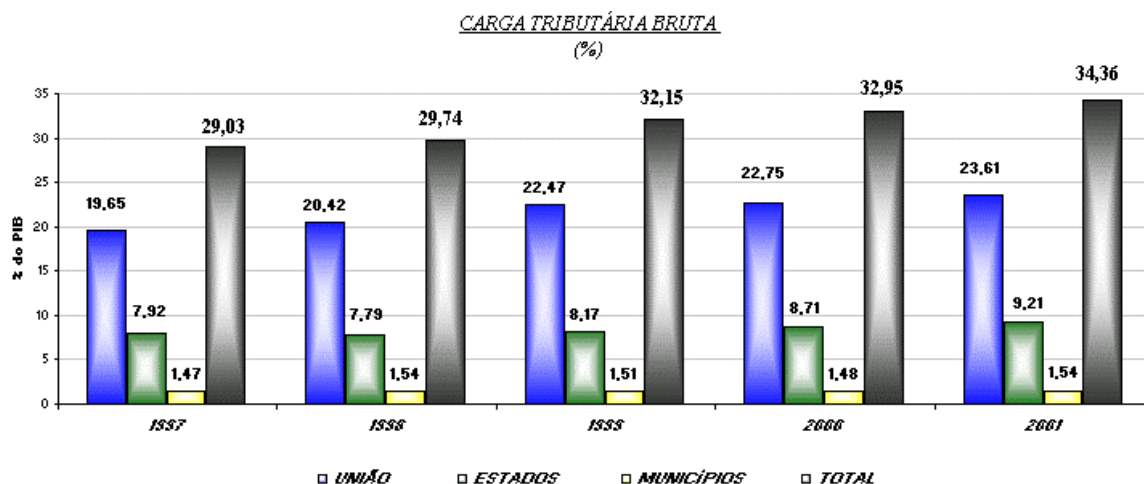
Recaudación

<b>Tributos por grupos</b>	<b>Base Imponible</b>	<b>Reales en miles de millones</b>	<b>% del PIB</b>	<b>Distribución porcentual</b>
Impuesto Renta +CSLL	Renta/Ganancia	77,8	6,57	40,71%
IPI	Valor agregado	19,3	1,63	10,10%
COFINS+PIS/PASEP	Facturación	56,6	4,78	29,63%
CPMF	Transacciones financieras	17,2	1,45	9,00%
II+IE	Comercio Exterior	9,1	0,77	4,76%
Demás	Diversos	11,1	0,94	5,81%
<b>TOTAL</b>		<b>191,1</b>	<b>16,14</b>	<b>100,00</b>

**Fuente: SRF/COSAR.**

## Indicadores

### Carga tributaria bruta por nivel de gobierno ( 1.997 a 2.001)



Fuente: Estudios Tributarios . Portal de Internet de la SRF de Brasil.

El **ratio de cobertura ( población/funcionarios)** se sitúa a diciembre de 2.002 en 8.075, computando solamente los funcionarios de la Secretaria de Receita Federal.

### Recursos humanos y tecnológicos

La forma de admisión de funcionarios en la Secretaría de la Renta Federal es a través de concurso público. La carrera administrativa está formada por dos niveles: Auditor Fiscal de la Renta Federal ( AFRF), con competencias exclusivas en fiscalización, y el Técnico de la Renta Federal ( TRF) , que ejerce las funciones de nivel técnico intermedio y de apoyo. En el año 2.001 la SRF tenía 21.000 funcionarios, de los que 7.700 eran AFRF y 6.800 TRF.

Brasil ha apostado desde siempre por la innovación y las nuevas tecnologías.

El índice de declaraciones del Impuesto de la Renta enviadas electrónicamente es muy elevado: 95% para las personas físicas y 100% para las personas jurídicas , lo cual es significativo del avance ya alcanzado . Además la utilización de Internet para el envío de declaraciones alcanza niveles significativos: el 90% de las declaraciones de las personas físicas recibidas proviene de Internet.

### Tercerización

Para dar soporte a sus actividades, la SRF está utilizando la "tercerización" de tareas intermediarias. Como ejemplo, podemos mencionar: la impresión, distribución o venta de formularios por empresas privadas, así como la recepción de declaraciones y el pago de



tributos por intermedio de la red bancaria. La SRF prácticamente procesa toda la recaudación de los tributos de su competencia por medio de la red bancaria.

El sistema de "retención en la fuente" es también de larga utilización en el modelo tributario brasileño; por ese mecanismo, la legislación transfiere a terceros la responsabilidad por el cobro de varios tributos, sobre todo los relativos a los rendimientos del trabajo y del capital.

Para algunos productos específicos (cigarros, bebidas, combustibles, productos farmacéuticos, automóviles y otros), tanto la SRF como las administraciones tributarias estatales, utilizan el instituto de la "sustitución tributaria", a través del cual la legislación elige, entre los muchos agentes que interfieren en determinada cadena de producción/distribución, aquel que, por ofrecer mayor seguridad con relación al cumplimiento de la obligación tributaria, será el sujeto pasivo responsable por la recaudación de todo tributo relacionado con aquella cadena productiva, incluso sobre hechos imponibles que ocurren posteriormente. Por medio del mecanismo de sustitución tributaria, la legislación convierte en monofásicos a tributos típicamente plurifásicos - como el (Impuesto a los Productos Industrializados - IPI y el Impuesto sobre la Circulación de las Mercaderías y Servicios - ICMS.

### **Organización y funciones de la administración tributaria**

La Secretaría de Ingresos Federales, directamente subordinada al Ministerio de Hacienda, ejerce las funciones básicas de control, normatividad, recaudación y fiscalización de los tributos internos y aduaneros, así como las contribuciones federales, igualmente participa en la formulación de la política tributaria del País y es responsable por juzgar, en la primera etapa, el contencioso administrativo-fiscal.

### **Fundamento legal**

La Secretaría de Ingresos Federales (SRF) fue creada por medio del Decreto n.º 63.659/68. Su estructura actual está definida por el Decreto n.º 3.786, de 24.07.2001.

La estructura básica de la SRF se compone de dos niveles, el central y el descentralizado; el primero se encarga de las actividades normativas, de supervisión y de planificación, mientras que el último - compuesto por órganos regionales y locales - ejerce las funciones de ejecución y de operación, bajo las directrices provenientes de las Unidades Centrales.

### **Objetivos**

La estructura administrativa de la SRF fue proyectada teniendo en cuenta los siguientes objetivos:

- Presentarle al contribuyente la administración tributaria como una representación única, con igualdad de procedimientos en todo el territorio nacional;
- Dotar la organización de un estilo dinámico de administración, que sea capaz de ejercer la gerencia de varios tributos, maximizando la utilización de los recursos humanos y materiales;
- Definir criterios claros y eficientes de descentralización, con gran autonomía de ejecución de los órganos locales.

La SRF mantiene una estructura funcional y descentralizada, con cada uno de los niveles jerárquicos desempeñando todas las funciones típicas de la Administración Tributaria. De esa manera, cada uno de los órganos descentralizados posee sus propias áreas especializadas en atención y registro del contribuyente, fiscalización, recaudación y cobro de tributos, y el control aduanero.

### **Autonomía y Universo de Actuación**

La SRF no posee total autonomía administrativa y financiera en el desempeño de sus actividades. Aunque gran parte de sus erogaciones (aproximadamente 56% en el año 1999) se pagan mediante el Fondo Especial para el Desarrollo y Perfeccionamiento de las Actividades de Fiscalización (FUNDAF), la SRF necesita obtener la anuencia de los órganos de Administración/ Presupuesto del Ministerio de Hacienda para hacer efectivo sus gastos.

### **Datos generales**

Administrando seis impuestos federales y cinco contribuciones sociales para la Seguridad Social, la SRF es responsable por el cobro y la fiscalización de tributos de toda la actividad económica y financiera del País (incluso aquella realizada con el exterior). La SRF es responsable por un contingente de aproximadamente 83,7 millones de contribuyentes, personas físicas activas (122,4 millones registradas) y 10 millones de contribuyentes personas jurídicas registradas.

En términos monetarios, los ingresos administrados por la SRF alcanzaron, en el año 2001, R\$ 191,1 mil millones, representando 68,3% de la recaudación total de la Unión. Los ingresos recaudados por la SRF, a título de contribuciones sociales, respondieron por 60% del total de ingresos de la Seguridad Social (incluyendo las contribuciones cobradas de los funcionarios federales).

### **Dirección superior**

La dirección de la Institución la ejerce el Secretario de Ingresos Federales, que ocupa el cargo de mayor nivel jerárquico de la SRF. El Secretario es auxiliado en su tarea por tres (3) Secretarios Adjuntos, además de contar con las Unidades Centrales.

### **Misión**

La Secretaría de Ingresos Federales es el órgano central de dirección superior, subordinado al Ministerio de Hacienda, responsable de la administración de los tributos internos y aduaneros de la Unión, con el propósito de promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias recaudar los recursos para el Estado y efectuar las acciones de fiscalización y lucha contra el fraude, de forma de promover la justicia fiscal.

### **Funciones**

La SRF ejerce las funciones básicas de Control, supervisión, evaluación y ejecución de las actividades de recaudación, fiscalización, tributación, tecnología, además de la promoción de actividades de integración fisco-contribuyente.

Relacionadas con los tributos y contribuciones administrados por la Secretaría Federal de Ingresos:

- Cobros, lanzamiento, restitución e resarcimiento;
- previsión y análisis de los ingresos;
- Envío de débitos para la Procuraduría Nacional de Hacienda,
- objetivando la inscripción en la deuda activa de la Nación;
- control de la red bancaria de recaudación.

Abarcan las acciones fiscales relacionadas con los tributos internos y aduaneros:

- Selección de contribuyentes para acciones fiscales;
- Examen y verificación de los datos e informaciones de los contribuyentes que estén bajo el accionar fiscal;
- Lanzamiento del crédito tributario debido, con la respectiva intimación del contribuyente;
- Revisión, actualización y edición de actos normativos;
- Formalización e interpretación de la legislación tributaria;
- Atención a las consultas sobre la legislación tributaria;
- Juzgamiento de los procesos fiscales;
- Administración del modelo de datos de la Organización;
- Estandarización de los sistemas de información de la Secretaría Federal de Ingresos;
- Administración de los sistemas corporativos;
- Planificación de los equipamientos y "software".
- Servicios de Atención al Público
- Educación Fiscal

### **Unidades Centrales**

#### **Asesoramiento Directo**

**a. Gabinete - GABIN.** Asiste al Secretario en su representación social y preparación y despacho de los expedientes; evalúa permanentemente la estructura organizacional de la SRF y propone, cuando sea el caso, el perfeccionamiento de los procesos de trabajo, la creación, transformación y/o eliminación de unidades organizacionales; además, le da seguimiento a las materias de interés de la Secretaría ante el Congreso Nacional.

**b. Asesoría Especial - ASESP.** Actúa en las actividades de apoyo técnico-jurídico al Secretario y a las Secretarías Adjuntas.

**c. Asesoría de Asuntos Internacionales – ASAIN.** Ejecuta las actividades de relación de la SRF con entidades extranjeras y organismos internacionales; promueve el estudio de la legislación tributaria comparada; discute los acuerdos internacionales para evitar la doble tributación y la evasión fiscal; y desarrolla negociaciones de acuerdos y convenios con otros países.

**d. Coordinación General de Política Tributaria – COPAT.** Realiza los estudios económicos en materia tributaria y aduanera; apoya la formulación y evaluación de la política tributaria; coordina la cooperación técnica entre la SRF y la entidades nacionales o extranjeras y con organismos internacionales; prepara y disemina estudios y estadísticas económico-tributarias y económico-aduaneras; y elabora y acompaña la previsión y análisis de los ingresos en concepto de los tributos y contribuciones administrados por la SRF, así como el Demostrativo de Beneficios Tributarios (DBT).

**e. Corregiduría General – COGER.** Desempeña las gestiones relacionadas con auditoría interna y con el control del comportamiento ético-funcional; ejecuta indagatorias e investigaciones administrativo-disciplinarias.

### **Actividades específicas**

**a. Coordinación General de Tributación - COSIT.** Entre sus funciones se destacan la interpretación y la aplicación de la legislación tributaria con la expedición de actos normativos; y el pronunciamiento en cuanto a los cambios en los sistemas de exoneraciones, reducciones de tributos, incentivos fiscales y regímenes específicos de tributación.

**b. Coordinación General de Administración Tributaria - CORAT.** Planea, coordina, orienta, supervisa, controla y evalúa las actividades relacionadas con la recaudación, clasificación de los ingresos, administración del crédito tributario, atención al contribuyente y administración de los catastros, además de la coordinación de las actividades relacionadas con la planificación y evaluación institucional.

**c. Coordinación General de Fiscalización - COFIS.** Le compete planear, coordinar, orientar, supervisar, controlar y evaluar las actividades de fiscalización de los tributos y contribuciones administrados por la SRF, excepto las relativas a los tributos sobre el comercio exterior.

**d. Coordinación General de Administración Aduanera - COANA.** Planea, orienta, supervisa, controla y evalúa las actividades aduaneras y las relacionadas con la nomenclatura y clasificación de las mercaderías; interpreta y aplica la legislación aduanera; le da seguimiento a la preparación de anteproyectos y proyectos de Acuerdos, Tratados, Convenciones, Convenios y recomendaciones internacionales en materia aduanera; promueve estudios y análisis para dictar normas sobre el control del comercio exterior.

**e. Coordinación General de Tecnología y Seguridad de la Información - COTEC.** Entre sus atribuciones se encuentran la de definir el modelo de informatización global y la de investigar las tecnologías a adoptarse por la Secretaría, así como la consolidación de los programas de entrenamiento de informática y la determinación de normas y padrones para la adquisición, el uso de equipos y para la contratación de servicios de informática; y la administración del catastro de personas físicas y jurídicas.

**f. Coordinación General de Programación y Logística - COPOL.** Las responsabilidades propias de esta Coordinación están relacionadas con el programa presupuestario y la programación financiera; con los convenios y contratos; con la asignación de recursos, en coordinación con las demás unidades de la Secretaría y con

el órgano sectorial del Ministerio; con la ejecución de las actividades operacionales relativas al examen del desempeño de los funcionarios y con la ejecución de las actividades auxiliares vinculadas a los servicios administrativos de las unidades centrales, así como con el embargo de mercaderías. Coordina las actividades relacionadas con la organización, planificación y modernización administrativa, así como las de desarrollo de proyectos de capacitación y desarrollo de los funcionarios.

**g. Coordinación General de Indagación e Investigación - COPEI.** Realiza la recopilación de datos e informaciones sobre la práctica de evasión, contrabando, defraudación, complicidad y fraudes fiscales, así como promueve estudios para el desarrollo de técnicas de investigaciones que permitan identificar tales irregularidades fiscales.

### **Unidades Descentralizadas**

Desde el punto de vista de la jurisdicción, las unidades descentralizadas están divididas en Regionales, Subregionales y Locales.

Para facilitar el ejercicio de la Administración tributaria, el país está dividido en diez Regiones Fiscales (10 RF). En cada una de esas regiones se localiza una Superintendencia Regional de Ingresos Federales (SRRF); cada una de las Regiones Fiscales se subdivide en Subregiones cuya jurisdicción comprende las unidades subregionales denominadas Delegaciones de Ingresos Federales (DRF), en total 109, que se clasifican en Delegaciones de Clase A, B, C y D (dependiendo de factores tales como el monto de la recaudación y el número de contribuyentes, personas físicas o jurídicas).

El área de cada Delegación a su vez está subdividida en Unidades Locales (Agencias – de Clase A, B y C - e Inspectorías de Ingresos Federales - de Clase A y B). Son, además, Unidades Locales, pero vinculadas directamente a las respectivas SRRF, las Aduanas (de Clase A, B y C) y las Inspectorías Especiales (A y B) y de Clase A.

Además de las unidades administrativas mencionadas, la SRF cuenta además en su estructura con dieciocho (18) Delegaciones de Ingresos Federales de Juzgamiento (DRJ), subordinadas directamente al Secretario de Ingresos Federales, y dos (2) Delegaciones Especiales de Instituciones Financieras (DEINF) y una (1) Delegación Especial de Asuntos Internacionales (DEAIN), subordinadas al Superintendente de la respectiva Región Fiscal.

Las competencias de estas unidades administrativas son las siguientes:

**a. Las Superintendencias Regionales de Ingresos Federales - SRRF (10).** Tienen a su cargo la programación, supervisión, implementación, control y evaluación regional de las funciones de tributación, recaudación y cobranza, fiscalización, control aduanero, orientación al contribuyente, y colección de datos e informaciones económico-fiscales de los tributos administrados por la Secretaría de Ingresos Federales, y de las funciones de programación y logística, en los límites de su jurisdicción.

**b. Las Delegaciones de Ingresos Federales de Juzgamiento (18).** A las DRJ les compete juzgar, en primera instancia, los procesos administrativo-fiscales relativos a los tributos y contribuciones administrados por la SRF. Están organizadas según el tributo,

acompañando el modelo de organización de los Consejos de Contribuyentes del Ministerio de Hacienda.

**c. Las Delegaciones de Ingresos Federales - DRF (109).** Desarrollan las actividades de tributación, recaudación y cobranza, fiscalización, control aduanero, orientación al contribuyente y de colección de informaciones económico-fiscales relativas a los tributos administrados por la SRF, y las actividades de programación y logística, en su jurisdicción. Con tales fines elaboran la programación de trabajo y, en coordinación con las Superintendencias Regionales y con el apoyo de las Inspectorías y Agencias subordinadas, promueven su ejecución. Asisten a las unidades subordinadas en la implantación y utilización de técnicas operacionales, y finalmente, cumplen y hacen cumplir las normas de procedimiento emitidas por las unidades centrales y regionales.

**d. Delegaciones Especiales de Instituciones Financieras - DEINF (2).** A las DEINF les compete desarrollar, en los límites de sus jurisdicciones, las actividades de tributación, recaudación y fiscalización concernientes a los tributos y contribuciones aplicables a las instituciones financieras, así como las actividades de informaciones económico-fiscales y programación y logística.

**e. Delegación Especial de Asuntos Internacionales - DEAIN (1).** A la DEAIN le compete desarrollar, en los límites de su jurisdicción, las actividades de tributación y fiscalización concernientes a las operaciones de precios de transferencia, de tributación sobre bases universales y de valoración aduanera entre las personas vinculadas, así como las actividades de informaciones económico-fiscales y programación y logística.

**f. Las Inspectorías de Ingresos Federales - IRF.** Ejercen actividades de control, tanto de los impuestos internos como sobre los del comercio exterior. Desarrollan las actividades de tributación, recaudación, fiscalización, control aduanero, orientación al contribuyente y de colección de informaciones económico-fiscales relativas a los tributos administrados por la SRF, en los límites de su jurisdicción. Las Inspecciones Especiales y de Clase A ejercen, además, las funciones de programación y logística, en su jurisdicción.

**g. Las Aduanas - ALF (24).** Desarrollan actividades exclusivamente relacionadas con el control del comercio exterior. Ejercen las actividades de tributación, recaudación, orientación al contribuyente y de colección de informaciones económico-fiscales, y las actividades de programación y logística, en su jurisdicción.

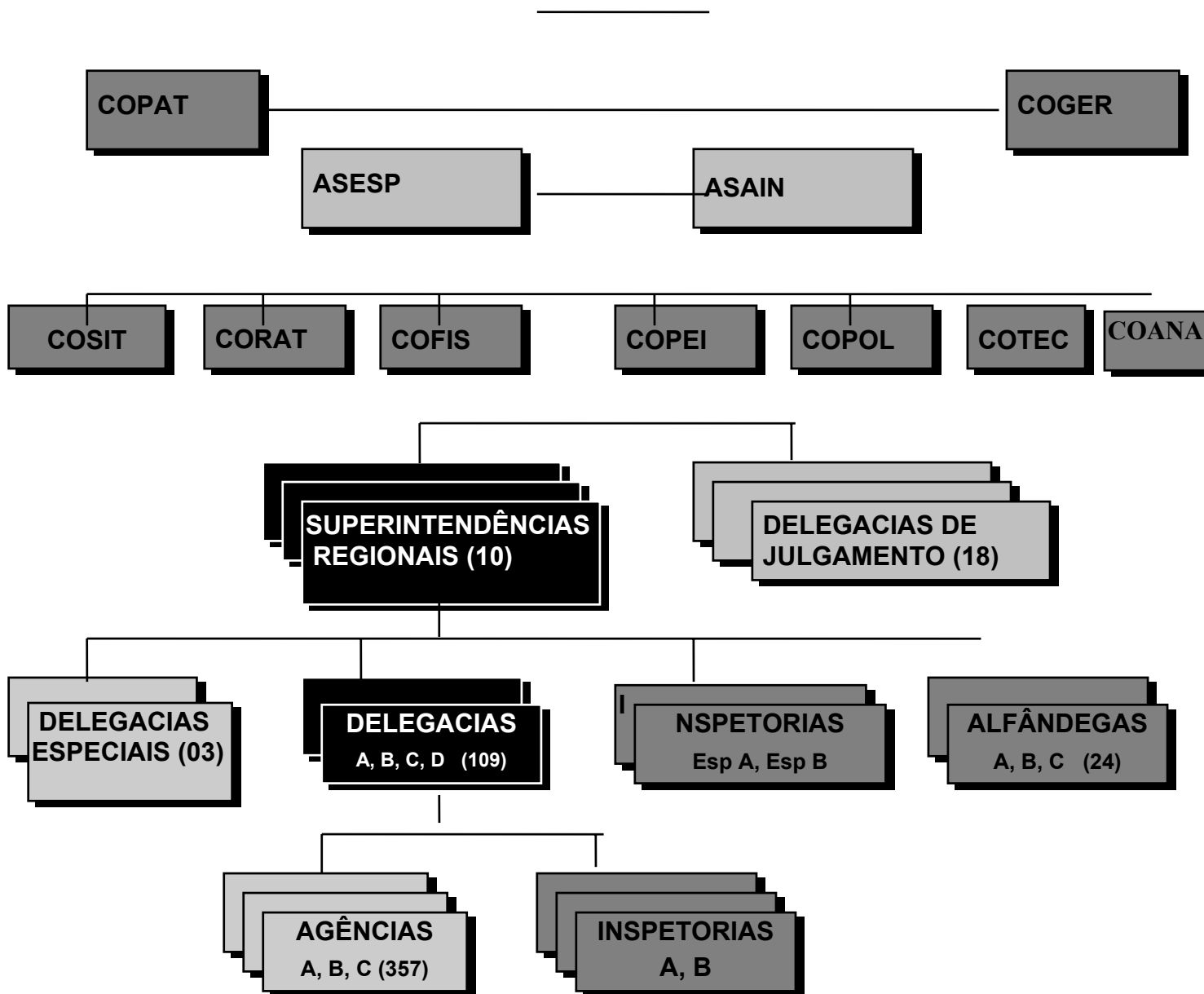
**h. Las Agencias (357).** Tienen sus funciones limitadas a la orientación al contribuyente, a la recaudación y cobranza y a la recopilación de informaciones económico-fiscales relativas a los tributos administrados por la SRF.

**BRASIL**  
**Secretaria da Receita Federal**

**SECRETÁRIO**

**Secretários  
Adjuntos**

**Chefe de  
Gabinete**



Los **rasgos generales de la estructura organizativa** de la administración tributaria brasileña son los siguientes:

- Estructura funcional , altamente descentralizada, con una clara orientación por tipo de contribuyente o sector de negocio que la configuran como una estructura mixta .
- Integración de los impuestos internos y aduanas en una sola administración tributaria; la más consolidada de América Latina, remontándose al año 1.968.

- Estrategias de segmentación: régimen especial de tributación para las pymes (SIMPLES) .

### **6.3. CHILE.<sup>26</sup>**

Chile tiene una superficie de 736.903 km<sup>2</sup>, y una población estimada de 15 millones de habitantes para el año 1.999.. El Producto Interno Bruto fue de 66.450 millones de dólares en el año 2.001.

La dirección de su página en Internet es [www.sii.cl](http://www.sii.cl).

#### **Estructura de su sistema tributario.**

Esta formado por, principalmente, los siguientes impuestos:

##### **Sistema tributario chileno**

Impuesto sobre la Renta
Impuesto a las Ventas y Servicios ( IVA).
Impuestos Especiales a las Ventas y Servicios ( petróleos, alcohol, tabaco y automóviles).
Impuesto Territorial
Impuestos a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.
Impuesto de Timbres, Estampillas y Papel Sellado.
Impuestos sobre el Comercio Exterior: Importaciones Exportaciones

Describimos brevemente las principales figuras, siguiendo a Javier Etxeberry en su exposición en la Asamblea General del CIAT en Chile, en el año 2.001:

- Principales características del IVA

El IVA en Chile se caracteriza por ser un impuesto de base relativamente amplia, que opera con una tasa única que corresponde a 18% y en el que no se contemplan regímenes especiales de tributación. Estas características explican en buena parte que sea el impuesto de mayor rendimiento del sistema tributario, como se deduce de la sección precedente. En efecto, el IVA en Chile grava la mayor parte de las ventas de bienes corporales muebles e inmuebles, éstos últimos de propiedad de una empresa constructora, y también la prestación de

---

<sup>26</sup> Este apartado se basa en la documentación contenida en el portal de Internet del SII ([www.sii.cl](http://www.sii.cl)) y en la documentación comunicada al CIAT por su Corresponsal D. Alfredo Echevarría.



servicios que se efectúe o utilice en el país. Afecta al Fisco, instituciones semifiscales, organismos de administración autónoma, municipalidades y a las empresas de todos ellos o en que tengan participación, aunque otras leyes los eximan de impuestos.

Las principales exenciones del impuesto recaen sobre la salud, educación, transporte público y los intereses financieros. Asimismo, existe un mecanismo para aprovechar el remanente del crédito fiscal acumulado durante seis o más meses consecutivos cuando éste se origina en la adquisición de bienes del activo fijo. Además, y como ocurre en la mayoría de sistemas tributarios, los exportadores se hallan exentos de IVA por las ventas que efectúen al exterior, otorgándoseles el derecho a recuperar el IVA causado en las adquisiciones con tal destino.

- Principales características del Impuesto a la Renta

Hay tres principios fundamentales sobre los cuales se construye el Impuesto a la Renta chileno y que es necesario tener presentes para poder entender la lógica del impuesto. El primer principio es que los sujetos de la tributación deben ser, en último término, las personas físicas; los impuestos que pagan las empresas son sólo a cuenta de los impuestos personales que corresponde pagar a sus dueños. El segundo principio, es que la base imponible debe estar compuesta por el conjunto de rentas percibidas por la persona durante el período tributario, lo que se denomina el principio de la renta global. El tercero, es que el impuesto debe ser utilizado como una herramienta de redistribución de ingresos, lo cual se concreta por medio de una escala progresiva de tasas.

Estos tres principios se materializan en el denominado Impuesto Global Complementario, que es un impuesto personal y progresivo cuyas tasas varían de 0% a 45%.

Este impuesto debe ser declarado y pagado cada año por todas las personas naturales residentes, con excepción de aquellas que obtienen rentas únicamente del trabajo dependiente. Al Impuesto Global Complementario confluyen *todas* las rentas percibidas durante el período de declaración, tales como honorarios, retiros de empresas, dividendos, ganancias de capital, sueldos, etc. Lo anterior da cuenta del carácter “globalizador” que tiene el impuesto. Cabe señalar que en la legislación chilena se aplica también el principio de renta mundial, por el cual las personas residentes deben declarar tanto las rentas de fuente chilena como las de fuente extranjera.

Cuando las rentas son obtenidas por personas extranjeras o no residentes, el Impuesto Global Complementario se reemplaza por el Impuesto Adicional. Este impuesto afecta a las rentas remesas al exterior y aplica como tasa general un 35%, o bien, alguna de las tasas especiales dependiendo de la calidad de la renta.

Ahora bien, conceptualmente la ley clasifica a las rentas en dos tipos: aquellas provenientes del capital y las provenientes del trabajo. Las primeras se denominan rentas de Primera Categoría y están afectas al Impuesto del mismo nombre, cuya tasa es de 15%. El Impuesto de Primera Categoría es acreditable contra el Impuesto Global Complementario (o el Impuesto Adicional) obedeciendo a su carácter de “pago a cuenta” al que hacíamos mención más arriba. Las rentas del trabajo se denominan rentas de Segunda Categoría y, cuando provienen del trabajo dependiente, quedan afectas al impuesto progresivo de Segunda Categoría, el cual es retenido mensualmente por el empleador y puede también ser acreditado contra el Impuesto Global Complementario<sup>27</sup>. En cambio, cuando provienen del trabajo independiente, sólo se gravan con el Impuesto Global Complementario, aplicándose eso sí una retención o pago provisional del 10% sobre la renta bruta al momento de percibirla.

Además el impuesto a la renta chileno contempla una serie de mecanismos denominados de incentivo al ahorro los cuales corresponden principalmente a un mecanismo de postergación del impuesto sobre rentas ahorradas (artículo 57 bis), la posibilidad de deducir de la base impositiva el 50% de los intereses y dividendos, el 20% de las inversiones en acciones de pago y las cotizaciones previsionales. Los incentivos a la inversión están dados por la brecha de tasas, un crédito al impuesto de las empresas de un 4% de las inversiones en activo fijo, el mecanismo de depreciación acelerada.

*Regímenes de tributación para las empresas en el Impuesto de la Renta:*

Régimen general: contabilidad completa y llevar registro de utilidades recientes (Fondo de Utilidad Tributaria-FUT).

A este respecto conviene precisar que los dueños de las empresas declaran en el Impuesto Global Complementario o en el Impuesto Adicional solo las utilidades distribuidas o retiradas.

Regímenes Especiales:

Régimen de Renta Presunta.

Régimen de Tributación Simplificada en base a retiros.

Régimen de Tributación usando Contabilidad Simplificada.

Regímenes de Tributación para pequeños contribuyentes.

**Estructura de los ingresos.**

El total de los ingresos tributarios del Gobierno Central ascendió en el año 2.001 a 11.4505 millones de dólares( Fuente: SII).

Tenemos el siguiente cuadro:

	MILLONES DE PESOS	MILLONES DE USD
Producto Interno Bruto	42.191.778	66.450

<sup>27</sup> Se excluye de la posibilidad de acreditación, a los contribuyentes que obtienen rentas únicamente del trabajo dependiente, para quienes el Impuesto de Segunda Categoría es un impuesto terminal.

Dólar promedio 2.001: 634,94 pesos.		
Ingresos tributarios consolidados del gobierno central		
Total	7.266.971	11.455
Total menos comercio exterior	6.756.726	10.462

La carga tributaria del gobierno central para el año 1.999 ascendió a un 17,2% , y a un 16% si no computamos el comercio exterior.

La distribución de ingresos en el año 1.999 , según aparece en el documento presentado por el Director del SII en la Asamblea de Chile del CIAT del año 2.001, se refleja en un cuadro que se reproduce a continuación.

Como puede verse en Chile los ingresos tributarios exhiben una fuerte concentración en los impuestos internos al consumo. Dentro de ellos, el IVA es el más importante al aportar una cifra que se acerca a la mitad de toda la recaudación.

**Ingresos Tributarios Netos del Gobierno Central. Año 1999. Cifras en moneda nominal**

	[ Mill. \$ ]	[Mill. US\$] <sup>1</sup>	[% del Total]	[ % del PIB]
<b>Ingresos Tributarios Recaudados</b>	<b>5.805.793</b>	<b>11.411</b>	<b>100,0</b>	<b>16,9</b>
Impuesto a la Renta	1.312.195	2.579	22,6	3,8
Impuesto al Valor Agregado	2.811.585	5.526	48,4	8,2
Impuestos a Productos Específicos	817.769	1.607	14,1	2,4
Impuestos a Actos Jurídicos	245.417	482	4,2	0,7
Impuestos Comercio Exterior Neto	535.490	1.052	9,2	1,6
Otros <sup>2</sup>	83.337	164	1,4	0,2

**Fuente:** Dirección de Presupuesto.

**Nota:**

1 Se emplea Tipo de Cambio Promedio 1999 igual a \$508,78 por dólar.

2 Comprende Impuesto a Herencias y Donaciones; Impuestos a Juegos de Azar; e ingresos tributarios por Reajustes, Multas e Intereses.

Los ingresos tributarios al año 1999, indican una recaudación total que asciende a US\$ 11.411 millones. De ese total, un 22,6% se recauda por el impuesto a la renta, comprendiendo tanto el impuesto sobre empresas como sobre las personas. El impuesto sobre empresas incluye el Impuesto de Primera Categoría de tasa 15%, el Impuesto Adicional pagado por las empresas extranjeras y el Impuesto Adicional que pagan las empresas estatales. El impuesto a la renta de las personas incluye el Impuesto Único de Segunda Categoría y el Impuesto Global Complementario. El IVA representa un 48,4% de la recaudación. Los impuestos especiales a los consumos (Impuesto a Bebidas Alcohólicas, Analcohólicas y Similares; Impuesto a Productos Suntuarios; Impuesto a los Vehículos, Impuesto a los Tabacos, Cigarros y Cigarrillos e Impuestos a Combustibles) alcanzan a un 14,1% de la recaudación. Por concepto de aranceles se obtiene un 9,2% de los ingresos tributarios.

### **Indicadores.**

El SII de Chile nos da una carga tributaria del gobierno central para el año 1.999 de un 17,2% y de un 16% sin contar el comercio exterior. Para el año 2.000 la presión tributaria se cifra en un 20,3% y en un 18,7% respectivamente (según el FMI en sus estadísticas del año 2.001).

El índice de eficiencia o coste de funcionamiento se cifró en 0,73% , por el Ministerio de Finanzas de Francia , en Misión realizada ante el SII de Chile en enero del año 2.000.

### **Contribuyentes inscritos.**

El número de contribuyentes inscritos en el año 2.000 ascendía a 4,5 millones de personas naturales y a 0,5 millones de personas jurídicas.

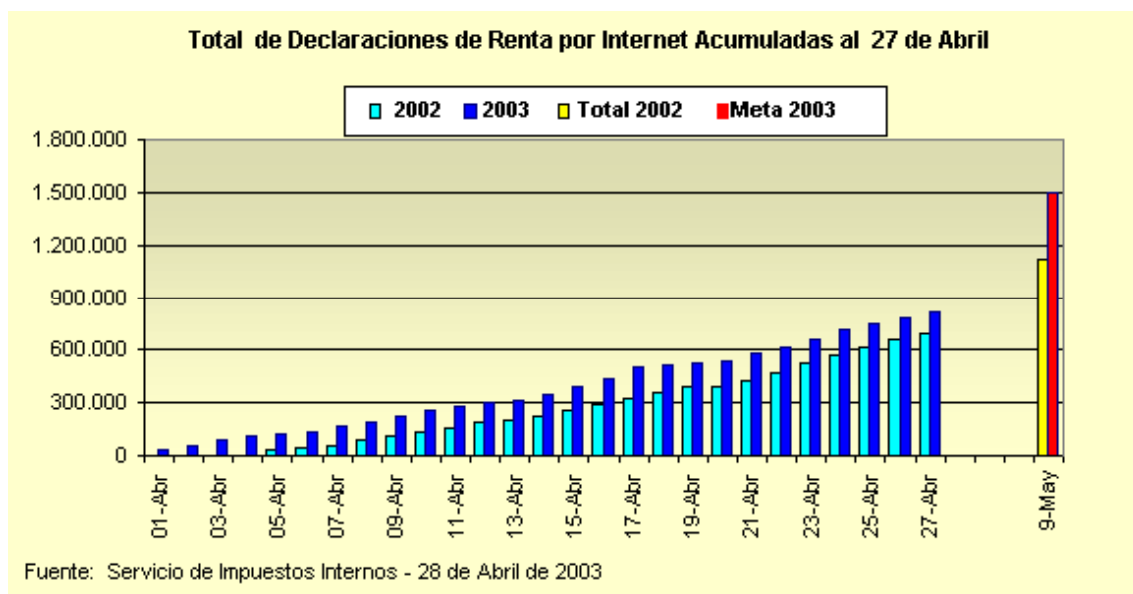
### **Innovación tecnológica.**

Chile es una de las Administraciones que ha apostado más decididamente por las nuevas tecnologías. Está haciendo un verdadero esfuerzo por aumentar el número de declaraciones por Internet y su última iniciativa en este campo es la factura electrónica.

En el año 2.000 ya se presentaban por Internet un número de declaraciones que suponían un 57,50% del total , lo que representaba un volumen de información del 94,89%.

Para el año 2.003 el objetivo en el Impuesto de la Renta es llegar a un número de declaraciones por Internet que represente un porcentaje del 70% sobre el total.

En este gráfico vemos a 27 de abril de 2.003 el avance de este objetivo.



### **Estructura Organizativa.**

El Servicio de Impuestos Internos, como entidad fiscalizadora, es una institución autónoma, con personalidad jurídica propia y de duración indefinida. Además, es un Servicio Público descentralizado territorial y funcionalmente, que como tal se encuentra sometido a la supervigilancia del Presidente de la República a través del Ministerio de Hacienda - no a la dependencia - y cuenta con el patrimonio propio que le asigna la Ley.

El Decreto con fuerza de Ley N° 7 de 1980 del Ministerio de Hacienda, actualizado por la Ley N° 19.506 de 18 de julio de 1997, determina las competencias del Servicio de Impuestos Internos.

Es la Misión del SII: aplicar y administrar el sistema de impuestos internos, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y de facilitar dicho cumplimiento.

- Interpretar administrativamente las disposiciones tributarias, fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes a fin de asegurar su aplicación y fiscalización.
- Tiene que supervigilar el cumplimiento de las leyes tributarias que le han sido encomendadas; conocer y fallar como tribunal de primera instancia

de los reclamos que presenten los contribuyentes y asumir la defensa del Fisco ante los Tribunales de Justicia en los juicios sobre aplicación e interpretación de las leyes tributarias.

- En lo referente a los contribuyentes, tiene que crear conciencia tributaria, informarlos sobre el destino de los impuestos y las sanciones a que se exponen por el no cumplimiento de sus deberes.

#### OBJETIVOS.

- Mejorar la eficiencia y productividad en el quehacer permanente del Servicio.
- Promover el desarrollo profesional y personal de los funcionarios, su motivación y su adhesión hacia el Servicio.
- Reducir los niveles de evasión y elusión tributaria.
- Facilitar el cumplimiento Tributario y mejorar los servicios al contribuyente.
- Cautelar la equidad y exactitud jurídica en la aplicación de las leyes tributarias.
- Fortalecer y desarrollar una mayor capacidad para cumplir la misión del Servicio, especialmente frente al cambio económico y tecnológico.

#### ORGANIZACIÓN Y FUNCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

La conducción de los asuntos relativos a la administración de los tributos internos corresponde en Chile, al Servicio de Impuestos Internos. La determinación y recaudación de los impuestos sobre las importaciones y otros sobre el comercio exterior, corresponde al Servicio Nacional de Aduanas.

La labor de recaudación y cobranza de los tributos internos y externos, le compete al Servicio de Tesorería.

El Servicio de Impuestos Internos es una de las instituciones fiscalizadoras del Estado. De acuerdo a la ley, sus dos grandes funciones son: la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos actualmente establecidos o que se establecieron, fiscales o de otro carácter en que tenga interés el Fisco y cuyo control no esté especialmente encomendado por la ley a una autoridad diferente.

Su dotación de personal asciende a 3.458 funcionarios ( dato a 31.12.202) ubicados en las plantas de: Directivos, Profesionales, Fiscalizadores, Técnicos, Administrativos y Auxiliares. Le corresponde administrar los impuestos directos: sobre la Renta, sobre las Utilidades obtenidas por las empresas del Estado, no constituidas como sociedades anónimas, y sobre las patentes mineras. Los impuestos indirectos administrados por el SII: a las Ventas y Servicios, Impuestos Adicionales a Productos Específicos, a los Actos Jurídicos y los Impuestos a los Juegos de Azar. Otros impuestos administrados: Impuesto Territorial y el Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

El Servicio de Impuestos Internos está constituido por la Dirección Nacional, con sede en la capital de la República, y por 16 Direcciones Regionales. Existe una Dirección Regional en cada Región del país y cuatro Direcciones Regionales en la Región Metropolitana.

**El Servicio de Impuestos Internos ( SII) está ubicado dentro de la estructura del Ministerio de Finanzas.**

**Gestiona los tributos internos.**

- ❖ **La gestión de los tributos sobre el comercio exterior está encomendada al Servicio Nacional de Aduanas.**
- ❖ **La recaudación y cobranza de los tributos internos y externos corresponde al Servicio de Tesorería.**

Brevemente detallamos el organigrama:

A nivel central y dependiendo del Director del SII nos encontramos con un Jefe de Gabinete y un órgano de prensa.

También a nivel central nos encontramos con las siguientes **Subdirecciones (en número de 9)**:

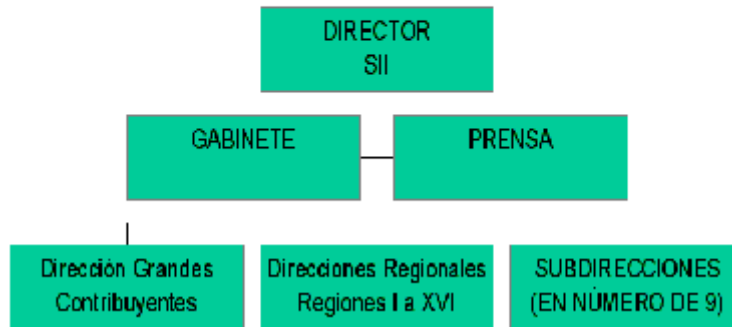
- ❖ Subdirección de Recursos Humanos.
- ❖ Subdirección de Administración.
- ❖ Subdirección de Estudios.
- ❖ Subdirección de Informática.
- ❖ Subdirección de Fiscalización.
- ❖ Subdirección Normativa.
- ❖ Subdirección Jurídica.
- ❖ Subdirección de Contraloría Interna.
- ❖ Subdirección de Avaluaciones.

Al mismo nivel que las Subdirecciones existe una **Dirección de Grandes Contribuyentes**.

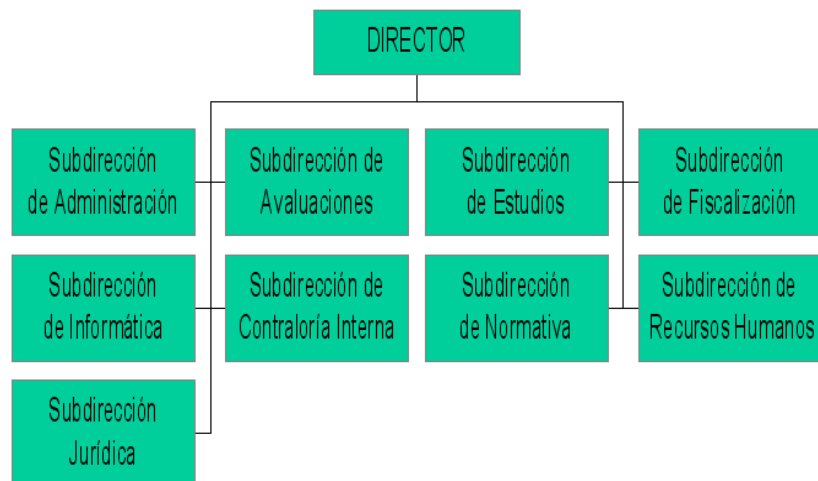
A nivel regional existen **16 Direcciones Regionales**: una Dirección Regional en cada región del país y cuatro Direcciones Regionales en la Región Metropolitana. Las Direcciones Regionales son esencialmente operativas.

## ORGANIGRAMA SII

Servicio de Impuestos Internos  
(CHILE)

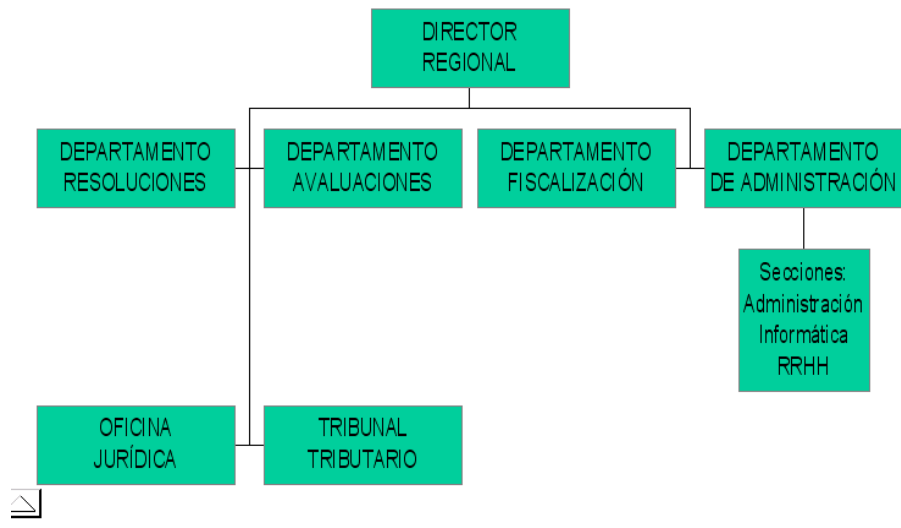


## Organigrama Subdirecciones





## Organigrama Direcciones Regionales



### **Rasgos generales de su estructura organizativa.**

- Estructura predominantemente funcional.
- Existe una Dirección de Grandes Contribuyentes , creada recientemente.
- Separación de tributos internos y aduanas.

### **.6.4. MÉXICO.<sup>28</sup>**

#### **Visión general.**

México tiene una superficie de 1,9 millones de Km<sup>2</sup>, una población de 103 millones de habitantes según estimación de julio de 2.002 y un PIB en el 99 de 483.737 millones de dólares.

La dirección de su página en Internet es [www.shcp.gob.mx](http://www.shcp.gob.mx).

#### **SISTEMA TRIBUTARIO**

#### **PRINCIPALES IMPUESTOS GESTIONADOS POR EL GOBIERNO CENTRAL**

---

<sup>28</sup>Basado fundamentalmente en documentación elaborada por el Grupo de Trabajo de Relaciones Internacionales de la Agencia Tributaria.

## A) Impuesto Sobre la Renta

Las **personas físicas y las morales** están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

- Las residentes en México respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.
- Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.
- Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o base fija en el país, o cuando teniéndolos, dichos ingresos no sean atribuibles a éstos.

### Concepto de Renta

#### a. Personas morales

Las personas morales residentes en el país acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero.

#### b. Personas Físicas

Las personas físicas acumularán la totalidad de los Ingresos por Salarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado; los Ingresos por Honorarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Independiente; los Ingresos por Arrendamiento y en General por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Inmuebles; los Ingresos por Enajenación y Adquisición de Bienes; los Ingresos por Actividades Empresariales; los Ingresos por Dividendos y en General por las Ganancias de Personas Morales ; los Ingresos por Intereses; los Ingresos por Obtención de Premios y todos los demás Ingresos que Obtengan las Personas Físicas.

Tarifa del Impuesto

a. Las **personas morales** calculan el Impuesto sobre la Renta aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio una tasa del 35%.

b. Las **personas físicas** aplican los tipos de gravamen sobre la base imponible por tramos. El tipo mínimo es el 3% y el máximo el 40%.

## B) Impuesto al Activo (IA)

Están sujetas al Impuesto al Activo las **personas físicas** que realizan actividades empresariales y las **personas morales**, residentes en México, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación.

## C) Impuesto sobre Automóviles Nuevos (ISAN)

Están sujetas al Impuesto sobre Automóviles Nuevos las **personas físicas y morales** que enajenen automóviles nuevos de producción nacional o que importen en definitiva al país automóviles.

#### **D) Impuesto Sobre el Valor Agregado (IVA)**

Estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Agregado las **personas físicas y morales** que realicen las siguientes actividades:

- Enajenen bienes.
- Presten servicios independientes.
- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- Importen bienes o servicios.

#### **Tarifa del Impuesto**

- El tipo general de gravamen del impuesto es el 15%.
- La tasa del 10% se aplica a ciertos actos o actividades que se realicen en zona fronteriza.
- La tasa del 0% se aplica a ciertos actos o actividades que previamente señala la ley, principalmente suministro de bienes de primera necesidad.

#### **E) Impuesto sobre Tenencia y Uso de Vehículos (ISTUV)**

Están sujetas al pago del Impuesto establecido en esta Ley, las **personas físicas y morales** tenedoras o usuarias de los vehículos a los que se refiere la misma.

#### **F) Impuesto Especial sobre la Producción y Servicios (IEPS)**

La Ley del IEPS está estructurada en dos Títulos:

##### **Título I:**

Están sujetas al impuesto las **personas físicas o morales** que enajenen, importen o presten servicios relacionados con los bienes señalados a continuación:

Las Bebidas Alcohólicas Fermentadas, Cervezas y Bebidas Refrescantes  
Tabacos Labrados, Gasolinas, Diesel y Gas Natural.

##### **Título II**

Están sujetas al impuesto las personas físicas o morales que produzcan, importen o envasen bebidas alcohólicas.

**INGRESOS PRESUPUESTARIOS DEL GOBIERNO FEDERAL**

Información correspondiente al cuarto trimestre, 1999-2001

Concepto	Enero-diciembre								
	Millones de pesos			Crecimiento real			Estructura %		
	1999	2000	2001 p/	1999	2000	2001	1999	2000	2001
<b>Total</b>	<b>674,348.1</b>	<b>868,267.7</b>	<b>939,100.9</b>	<b>6.1</b>	<b>17.6</b>	<b>1.7</b>	<b>100.0</b>	<b>100.0</b>	<b>100.0</b>
<b>Ingresos tributarios</b>	<b>521,682.4</b>	<b>561,703.4</b>	<b>654,355.3</b>	<b>10.7</b>	<b>1.8</b>	<b>5.8</b>	<b>77.4</b>	<b>67.0</b>	<b>69.7</b>
Renta 1/	216,123.4	258,754.2	285,955.6	9.4	9.3	3.9	32.0	29.8	30.4
Valor agregado	151,183.5	189,606.0	208,196.0	8.2	14.5	3.2	22.4	21.8	22.2
Gasolina	24,286.3	34,014.7	34,891.2	6.5	27.9	-3.6	3.6	3.9	3.7
Otros	126,897.2	155,591.3	173,304.8	8.6	12.0	4.7	18.8	17.9	18.5
Producción y servicios	106,703.7	81,544.1	109,684.5	19.5	-30.2	26.5	15.8	9.4	11.7
Gasolina y diesel	87,461.1	66,210.9	86,184.0	21.7	-30.9	22.4	13.0	7.6	9.2
Otros	19,242.6	15,333.2	23,500.5	10.2	-27.2	44.1	2.9	1.8	2.5
Tabacos labrados	6,181.0	8,083.1	9,173.3	6.2	19.4	6.7	0.9	0.9	1.0
Alcohol 2/	5,453.6	-1,818.6	4,049.3	15.6	n.s.	n.s.	0.8	-0.2	0.4
Cerveza	7,608.0	9,068.7	10,277.9	9.8	8.9	6.5	1.1	1.0	1.1
Importación	27,302.8	32,861.4	29,247.3	9.0	9.9	-16.3	4.0	3.8	3.1
Penax	525.4	810.9	846.2	23.9	41.0	-1.9	0.1	0.1	0.1
Otros	26,777.4	32,050.5	28,401.1	8.7	9.3	-16.7	4.0	3.7	3.0
Exportación	1.2	3.8	0.4	-7.4	188.6	-80.3	0.0	0.0	0.0
Automóviles nuevos	3,412.9	4,618.7	4,610.1	31.5	23.6	-6.2	0.5	0.5	0.5
Tenencia	7,726.8	8,437.4	10,248.1	-1.0	-0.3	14.2	1.1	1.0	1.1
Accesorios	8,956.6	5,504.0	6,154.9	1.2	-43.9	5.1	1.3	0.6	0.7
No comprendidos 3/	271.5	373.8	258.4	-16.6	25.7	-35.0	0.0	0.0	0.0
<b>Ingresos no tributarios</b>	<b>152,665.7</b>	<b>286,564.3</b>	<b>284,745.6</b>	<b>-7.1</b>	<b>71.4</b>	<b>-6.6</b>	<b>22.6</b>	<b>33.0</b>	<b>30.3</b>
Contribución de mejoras	22.3	24.4	26.6	0.6	-0.2	2.7	0.0	0.0	0.0
Derechos	106,373.1	210,955.2	204,256.9	-13.1	81.1	-9.0	15.8	24.3	21.8
Hidrocarburos	90,465.0	196,143.2	187,632.2	-12.6	98.0	-10.1	13.4	22.6	20.0
Extracción de petróleo	53,700.5	125,332.6	127,367.6	-13.4	113.2	-4.5	8.0	14.4	13.6
Extraor. extrac. petróleo	35,533.3	68,234.7	57,683.5	-11.9	75.4	-20.5	5.3	7.8	6.1
Adicional	1,231.2	2,575.9	2,581.1	7.0	91.1	-6.8	0.2	0.3	0.3
Otros	15,908.1	14,812.0	16,624.7	-15.9	-15.0	5.5	2.4	1.7	1.8
Productos	7,854.3	7,261.4	5,197.4	-43.9	-15.6	-32.7	1.2	0.8	0.6
Aprovechamientos	38,416.0	68,323.3	75,264.7	37.8	62.4	3.6	5.7	7.9	8.0

Nota: Las sumas parciales y las variaciones pueden no coincidir debido al redondeo.

p/ Cifras preliminares.

1/ Incluye impuesto al activo de las empresas.

2/ En 2000, se presenta una recaudación negativa por la devolución de contribuciones determinadas a través de una resolución judicial.

3/ Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago.

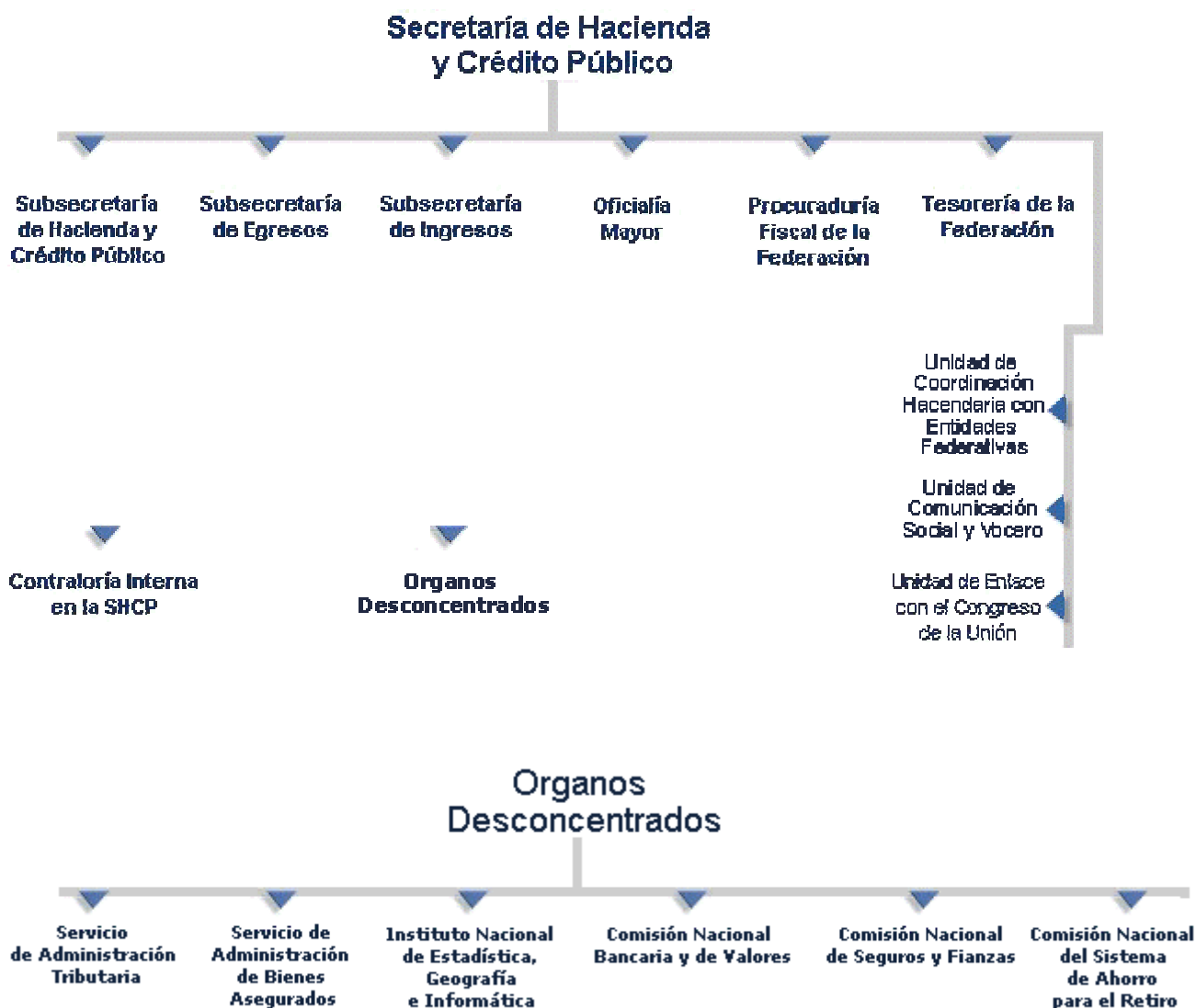
Fuente: Dirección de Estadística Hacendaria, DGFH.

<b>ORGANIZACIÓN Y FUNCIONES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA CENTRAL MEXICANA</b>
--

A partir del primero de julio de 1997 surge el Servicio de Administración Tributaria (SAT) como un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con carácter de autoridad fiscal con atribuciones y facultades vinculadas con la determinación y recaudación de las contribuciones federales que hasta entonces ejercía la Subsecretaría de Ingresos. El nuevo ente tiene por objeto recaudar los impuestos federales y otros conceptos destinados a cubrir los gastos previstos en el presupuesto de la Federación, para lo cual goza de autonomía técnica para dictar sus resoluciones.

### **SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO**

La estructura orgánica básica actual de la Secretaría, queda conformada por el Secretario de Hacienda y Crédito Público, tres Subsecretarios, el Procurador Fiscal de la Federación, el Tesorero de la Federación, el Oficial Mayor, la Coordinación General, treinta y siete Direcciones Generales o unidades equivalentes, distribuidas entre los departamentos anteriores, y seis Organos Desconcentrados: el Servicio de Administración de Bienes Asegurados, la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro, el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática y el Servicio de Administración Tributaria (SAT).



### SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA (SAT)

El SAT nace como respuesta a demandas y necesidades que surgen de la propia dinámica económica y social del país, y se enmarca en la tendencia mundial orientada a modernizar y flexibilizar el funcionamiento de las administraciones tributarias, como herramienta para que la actividad de recaudación de impuestos se realice de manera eficaz y eficiente y, ante todo, en un marco de justicia y equidad contributiva.

De esta manera, al contar con una organización especializada conformada con personal calificado, se podrá responder con agilidad, capacidad y oportunidad a las actuales circunstancias del país.

- **Misión del SAT**

Recaudar con calidad y eficiencia las contribuciones federales necesarias para financiar el gasto público, garantizando la correcta y equitativa aplicación de la legislación fiscal y aduanera propiciando su cumplimiento voluntario y oportuno.

- **Naturaleza del SAT**

De acuerdo con su Ley de Creación el SAT es:

- Un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con carácter de autoridad fiscal y con las atribuciones y facultades ejecutivas señaladas en la Ley.
- Cuenta con autonomía presupuestal, técnica y de gestión para ser más ágil, flexible y suficiente; para modernizarse y fortalecer las áreas de atención al contribuyente, y para establecer sus propias políticas de administración y desarrollo personal, que incluirá la implantación de un servicio fiscal de carrera.
- Su objeto es la realización de una actividad estratégica del Estado, consistente en la administración, determinación, liquidación y recaudación de los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y de sus accesorios para el financiamiento del gasto público.
- Su domicilio se localiza en la Ciudad de México donde se ubican sus oficinas centrales. Cuenta con oficinas en todas las entidades federativas y sus plazas más importantes, así como en el extranjero a efecto de garantizar una adecuada desconcentración geográfica y operativa.

- **Atribuciones del SAT**

- Recaudar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos federales y sus accesorios.
- Dirigir los servicios de aduanas y de inspección, así como la Policía Fiscal de la Federación.
- Representar el interés de la Federación en controversias fiscales.
- Ejercer aquellas que, en materia de coordinación fiscal, correspondan a la administración tributaria.

- Solicitar y proporcionar a otras instancias e instituciones públicas, nacionales o del extranjero, el acceso a la información necesaria para evitar la evasión o elusión fiscales, de conformidad con las leyes y tratados internacionales en materia fiscal y aduanera.
- Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones.
- Participar en la negociación de tratados internacionales que lleve a cabo el Ejecutivo Federal en materia fiscal y aduanera.
- Proporcionar, bajo el principio de reciprocidad, la asistencia que le soliciten instancias supervisoras y reguladoras de otros países con las cuales se tengan firmados acuerdos o formen parte de convenciones internacionales de las que México sea parte.
- Ser órgano de consulta del Gobierno Federal en materia fiscal y aduanera.
- Localizar y listar los contribuyentes con el objeto de ampliar y mantener actualizado el registro respectivo.
- Emitir las disposiciones de carácter general necesarias para el ejercicio eficaz de sus facultades, así como la aplicación de las leyes, tratados y disposiciones que con base en ella se expidan.
- Las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en la Ley, Reglamento y demás disposiciones aplicables.

- **Presupuesto del SAT**

El patrimonio del SAT se conforma con los recursos financieros y materiales, así como con los ingresos que anteriormente tenía asignados la Subsecretaría de Ingresos. Adicionalmente, el SAT recibirá recursos en proporción a sus esfuerzos de productividad y eficiencia.

- **Estructura del SAT**

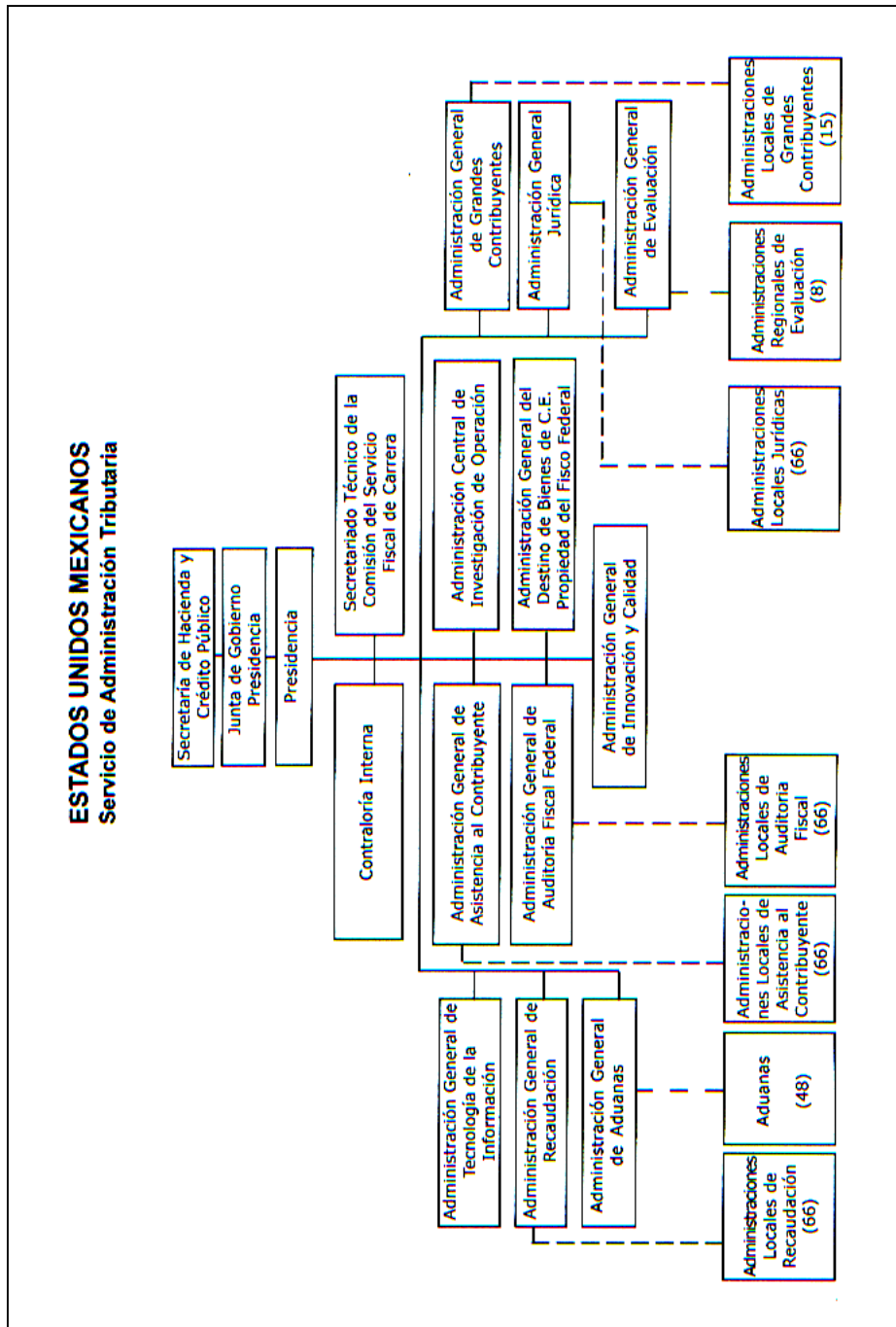
El SAT está integrado por una Junta de Gobierno que constituye su órgano principal de dirección, un Presidente (que será nombrado y removido por el Presidente de la República) y por las Unidades Administrativas que lo conforman. El Presidente del SAT es el enlace entre el SAT y las demás entidades gubernamentales a nivel federal, estatal y municipal y de los sectores social y privado, en las funciones encomendadas al propio SAT.



Por su parte, la Junta de Gobierno del SAT está configurada por el titular de la Secretaría de Hacienda que actúa como presidente, así como dos representantes de la propia dependencia, el presidente del SAT y dos funcionarios del mismo organismo. Entre sus principales atribuciones está la de establecer medidas de política fiscal y aduanera necesarias para la formulación y ejecución del Plan Nacional de Desarrollo y de los programas sectoriales.

El Servicio de Administración Tributaria está organizado en once Administraciones Generales.

- Administración General de Tecnología de la Información.
- Administración General de Recaudación.
- Administración General de Aduanas.
- Administración General de Asistencia al Contribuyente.
- Administración General de Auditoría Fiscal Federal.
- Administración General de Destino de Bienes de Comercio Exterior  
Propiedad del Fisco Federal.
- Administración General de Innovación y Calidad.
- Administración General de Grandes Contribuyentes.
- Administración General Jurídica.
- Administración General de Evaluación.
- Unidad de Contraloría Interna.



Las Administraciones Locales dependen funcionalmente de estas Administraciones Generales y realizan las funciones previstas en el Reglamento del SAT en la circunscripción territorial que el propio Reglamento les Establece.

Existen ocho grandes regiones fiscales representadas por sesenta y cinco Administraciones Locales que existen en materia de Recaudación, Auditoría Fiscal, Jurídica y Aduanas.

- **Recursos Humanos**

Por lo que respecta al número de funcionarios con que cuenta el SAT en el ámbito nacional cabe señalar que, en noviembre del año 2001, contaba con 34.079 plazas de base; la población mexicana rondaba los 100 millones de habitantes, con lo que la proporción de funcionarios era de 3 por cada 10.000 habitantes. A éstos hay que sumar un 40% más de plazas contratadas con cargo a la partida de prestación de servicios: "Honorarios".

### **Indicadores**

Su ratio de cobertura ( población / funcionarios) se situó en el año 2.001 en 3.022.

### **Rasgos generales de su estructura organizativa.**

- Estructura predominantemente funcional.
- Tratamiento diferenciado de los Grandes Contribuyentes. A finales de 1.999 se crea una Administración General de Grandes Contribuyentes.
- Regímenes especiales de tributación para las pymes.
- Grado importante de integración entre tributos internos y aduanas.

### **LECTURAS RECOMENDADAS**

Pacto Fiscal. Fortalezas, debilidades y desafíos. CEPAL ( 1.998).

Balance Preliminar de las Economías de América Latina. 2.001-2.002. CEPAL .

Globalización y Desarrollo. CEPAL. 2.002.

Una reflexión sobre los sistemas impositivos iberoamericanos. Teodoro Cordón y Julián Arévalo. Instituto de Estudios Fiscales, 2.000.

La fiscalidad en el siglo XXI. Alberto Gago. Hacienda Pública Española. Número 155, año 2.000. Instituto de Estudios Fiscales.

La movilización de los recursos a través de reformas tributarias en América Latina: posibilidades, limitaciones y desafíos. III Taller Regional CIAT/ONU/SRF sobre tributación. Brasil, diciembre 2.002. Juan Carlos Lerda.

Manual para las Administraciones Tributarias. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. CIAT. 2.000

La transformación de la Administración Tributaria española: la A.E.A.T. Fernando Díaz Yubero, noviembre 2.001.

Aspectos más destacados de las Administraciones Tributarias avanzadas. Fernando Díaz Yubero, enero 2.003.

Los procesos de coordinación e integración de las Administraciones Tributarias y Aduaneras. Situación en los países iberoamericanos y propuestas de futuro. Raúl-Félix Junquera Varela y Fernando Díaz Yubero. Revista de Administración Tributaria AEAT/IEF/CIAT. Número 20, enero de 2.001.

Las tributación de las pymes en América Latina. Raúl Junquera Varela y Joaquín Pérez Huete. IEFPA ( Instituto de Estudios de las Finanzas Públicas Argentinas), 2.001.

Resultados del análisis comparado de las Administraciones Tributarias. Revista de Administración Tributaria AEAT/IEF/CIAT, número 19, julio de 2.000.

Memorias de las Asambleas Generales y de las Conferencias Técnicas del CIAT. Pueden consultarse los distintos temas en el Portal de Internet del CIAT ([www.ciat.org](http://www.ciat.org)).

## **DIRECCIONES DE INTERNET**

CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS ([www.ciat.org](http://www.ciat.org))

CEPAL ([www.eclac.cl](http://www.eclac.cl))

OCDE ([www.oecd.org](http://www.oecd.org) )

BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO ([www.iadb.org](http://www.iadb.org))

FONDO MONETARIO INTERNACIONAL ([www.imf.org](http://www.imf.org))

AGENCIA TRIBUTARIA DE ESPAÑA ([www.agenciatributaria.es](http://www.agenciatributaria.es))

INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES DE ESPAÑA ( [www.ief.es](http://www.ief.es) )

Los portales de las ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS Y OTROS ENLACES DE INTERÉS pueden verse en el portal del CIAT.

También en este portal puede examinarse la legislación tributaria de los distintos países miembros y otra documentación de gran interés.

ALCABALA ( [web.jet.es/jagm](http://web.jet.es/jagm) ) . Una muy interesante aportación realizada por José Aurelio García Martín, quien fue Director de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de España.

-----