

UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR
SEDE ECUADOR

ÁREA DE DERECHO
MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN

DISEÑO DE UNA ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL
PARA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA ECUATORIANA

ROMEO CARPIO RIVERA

2007

Al presentar esta tesis como uno de los requisitos previstos para la obtención del grado de magíster de la Universidad Andina Simón Bolívar, autorizo al centro de información o a la biblioteca de la Universidad para que haga de esta tesis un documento disponible para su lectura según las normas de la Universidad.

Estoy de acuerdo en que se realice cualquier copia de esta tesis dentro de las regulaciones de la Universidad, siempre y cuando esta reproducción no suponga una ganancia económica potencial.

Sin perjuicio de ejercer mi derecho de autor, autorizo a la Universidad Andina Simón Bolívar la publicación de esta tesis, o de parte de ella, por una sola vez dentro de los treinta meses después de su aprobación.

Romeo Carpio Rivera

Quito, a 25 de marzo de 2007

UNIVERSIDAD ANDINA SIMON BOLIVAR

SEDE ECUADOR

AREA DE DERECHO

MAESTRIA EN TRIBUTACIÓN

**DISEÑO DE UNA ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL
PARA LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA ECUATORIANA**

Autor: ROMEO CARPIO RIVERA

Tutor: JORGE LUIS GONZALEZ

Quito, marzo 2007

RESUMEN

Desde los años setenta, los gobiernos centrales de América Latina, en su proceso de hacer frente a las crisis fiscales, implementaron las más grandes reformas tributarias, enfocadas principalmente, en reformas legales. Con sistemas tributarios más sólidos, desde los años noventa la preocupación se enmarcó en las estructuras organizacionales que estas administraciones deberían tener.

En el caso ecuatoriano, a finales de los años noventa se implantó una importante reforma del sistema tributario, tanto en el ámbito normativo, como en la administración de los tributos internos; pues a partir del año 1999 se crea, por Ley, una administración tributaria autónoma, en reemplazo de la Dirección General de Rentas (unidad orgánica del Ministerio de Finanzas), iniciando así un proceso total de cambio en la política tributaria.

En la actualidad, la estructura organizacional de la administración ecuatoriana es rígida y no ajusta a las tendencias de las administraciones más desarrolladas, sobre todo en lo referente a los procesos primarios de una administración, los procesos del control tributario.

En este sentido, este trabajo recoge en primer lugar el marco teórico existente sobre las consideraciones que los responsables de una administración tributaria deberían tener en cuenta al momento de definir su estructura, posteriormente analiza las tendencias de las administraciones más desarrolladas respecto a las definiciones de sus unidades de control y por último plantea una estructura adecuada, ajustada a las mejores prácticas internacionales y a las circunstancias especiales del Ecuador, para una redefinición de las unidades de control, tanto de la administración central como de las administraciones regionales.

En la propuesta elaborada, se considera una Dirección Nacional que, mediante dos unidades principales, administre los procesos relacionados con los servicios y el control tributario, y que a diferencia de la situación actual, su estructura sea matricial en lugar de funcional.

DEDICATORIA

A mi esposa, a mis padres, a mis hermanos y a todos mis sobrinos.

A Jorge Luis González por su aporte como tutor.

Y de manera especial a Enrique Giraldo, por su gran aporte en la Administración Tributaria ecuatoriana y de manera particular en este trabajo.

TABLA DE CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	8
1. CAPITULO I – MARCO TEORICO.....	12
1.1. Actividad Esencial.....	12
1.1.1. Factores externos.....	13
1.1.2. Definición de una Administración Tributaria	13
1.1.3. Misión.....	15
1.1.4. Autonomía.....	16
1.2. Consideraciones Generales de Diseño	17
1.2.1. Coordinación, división e integración	17
1.2.2. Filosofía gerencial	19
1.2.3. Roles, responsabilidades y rendición de cuentas en una administración tributaria	20
1.2.4. Existencia de un organismo central y responsabilidades	21
1.2.5. Tendencias modernas y redes.....	21
1.2.6. Enfoque geográfico	25
1.2.7. Proceso y enfoque funcional	25
1.2.8. Enfoque basado en leyes tributarias	26
1.2.9. Enfoque del cliente.....	27
1.2.10. La situación actual en los países miembros del CIAT	28
1.3. Procesos Primarios	29
1.3.1. Los procesos principales	30
1.3.2. Los procesos de apoyo	36
1.3.3. El papel de la Administración Tributaria en la legislación	38
1.3.4. Cooperación internacional.....	40
2. CAPITULO II.- TENDENCIAS ACTUALES	41
2.1. ECUADOR – Servicio de Rentas Internas (SRI).....	41
2.2. BRASIL - Secretaría de Ingresos Federales (SRF).....	43
2.3. CANADÁ - Agencia de Ingresos de Canadá (CRA)	44
2.4. CHILE - Servicio de Impuestos Internos (SII).....	47
2.5. ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA - Servicio de Rentas Internas (IRS).....	48
2.6. ESPAÑA - Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT)	49
2.6.1. Departamento de Gestión Tributaria	50
2.6.2. Departamento de Inspección Financiera y Tributaria	51
2.6.3. Departamento de Recaudación.....	52
2.6.4. Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales	52
2.6.5. Departamentos Horizontales:	53

2.7.	MEXICO - Servicio de Administración Tributaria (SAT)	54
2.7.1.	Administración General de Grandes Contribuyentes.....	55
2.7.2.	Administración General de Recaudación.....	55
2.7.3.	Administración General de Auditoría Fiscal Federal.....	56
2.7.4.	Administración General de Evaluación.....	57
2.7.5.	Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes.....	57
2.7.6.	Administraciones Locales de Recaudación.....	57
2.7.7.	Administraciones Locales de Auditoría Fiscal.....	58
2.7.8.	Administraciones Regionales de Evaluación	58
3.	CAPTULO III.- PROPUESTA PARA EL CASO ECUATORIANO	59
3.1.	Situación propuesta para la Dirección Nacional de Gestión Tributaria	60
3.1.1.	Unidad Nacional de Planificación y Seguimiento del Control Tributario	61
3.1.2.	Unidad Nacional de Estudios Fiscales, Métodos y Procedimientos del Control Tributario.....	63
3.1.3.	Unidad Nacional de Grandes Contribuyentes y Fiscalidad Internacional.....	65
3.1.4.	Unidad Nacional de Gestión Sancionatoria	67
3.2.	Situación propuesta para las áreas de control de las Direcciones Regionales .	69
3.2.1.	Unidad Regional de Control Tributario	69
3.2.2.	Unidad Regional de Reclamos Administrativos	71
4.	CAPITULO IV.- Conclusiones y Recomendaciones.....	72
4.1.	Conclusiones	72
4.2.	Recomendaciones.....	73
	BIBLIOGRAFIA.....	75

INTRODUCCIÓN

Las crisis fiscales de los años 1970 y 1980 generaron fuertes incentivos para las reformas tributarias en América Latina. Por primera vez en muchos años los gobiernos centrales debieron hacer frente a las graves crisis originadas por los inbalances presupuestarios, en el contexto de restricción crediticia y poca capacidad de endeudamiento.

Luego de distintos intentos fallidos, pasos y contrapasos, se instaló un consenso acerca de la necesidad de revitalizar y reformular los principios de la nueva estructura tributaria. Las grandes reformas impositivas de las dos últimas décadas apuntaron a resolver en parte los profundos déficit fiscales y eliminar distorsiones en las asignaciones de recursos en el mercado.

Por lo tanto las reformas tributarias tuvieron dos objetivos fundamentales:

- El incremento en la recaudación. Generar impuestos y una estructura tributaria basada en una fácil y pronta recaudación.
- El aumento de la equidad horizontal. El sistema tributario deja de ser un instrumento de redistribución de ingresos. Los impuestos distorsivos deben ser eliminados o reducidos, para facilitar una óptima asignación de recursos basándose en criterios de bienestar.

Para alcanzar estos objetivos las reformas se centraron en el diseño del sistema tributario, es decir en la eliminación o cambios en ciertos impuestos, el reemplazo de otros, y una reestructuración de tasas y alícuotas.¹ Pero no se concentró en un adecuado proceso de reformulación de las estructuras organizacionales de las administraciones tributarias.

A inicios de los años noventa, el Ecuador y muchos países subdesarrollados de la región, adolecían de sistemas tributarios muy débiles, caracterizados principalmente por

¹ La administración tributaria en América Latina: una perspectiva comparada entre Argentina, Chile y México, Marcelo Bergman, (http://www.transparencia.org.mx/docs/administracion_tributaria.pdf).

administraciones poco tecnificadas, en donde predominaba la corrupción, como eje principal de todos los procesos involucrados.

En concordancia con esto, los principales organismos internacionales de cooperación a los países subdesarrollados, identifican que de persistir este problema no se podría corregir los altos déficit presupuestarios que mantenían estos países y que se debía hacer algo para su corrección, puesto que la participación de los ingresos tributarios en los presupuestos del estado cada vez tenían menos importancia.

Es así que, a través del Banco Mundial (BM), el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), y en especial, el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), se inician algunos procesos de modernización de las administraciones tributarias en los países de América del Sur y Centro América, llegándose a obtener excelentes resultados como son los casos reconocidos de Costa Rica, Perú y Ecuador.

Pero no todos los países tienen administraciones tributarias con estructuras organizacionales similares, unos las tienen en razón de sus funciones, otros basados en los impuestos de cada región, otros por los tipos de contribuyentes y no faltan aquellos que tienen un poco de cada alternativa; es por lo que se plantea la necesidad de diseñar una estructura adecuada que permita a las administraciones, como la ecuatoriana, ser más eficiente en sus dos principales objetivos, prestar servicios de alta calidad y controlar adecuadamente a los contribuyentes, enmarcándose en los principios universales de la tributación.²

Durante el desarrollo de este trabajo se analizará las posibles formas de estructuras organizacionales de administraciones tributarias, se determinarán las tendencias de estructuras organizacionales tributarias en el mundo y, en función de eso, se diseñará y propondrá una

² Conforme el artículo 256 de la Constitución Política del Ecuador, "El régimen tributario se regulará por los principios básicos de igualdad, proporcionalidad y generalidad. Los tributos, además de ser medios para la obtención de recursos presupuestarios, servirán como instrumento de política económica general....."

estructura organizacional, enfocada al control tributario, adecuada para la administración tributaria ecuatoriana.

Las administraciones tributarias forman sus estructuras utilizando áreas principales y áreas de apoyo, las primeras son aquellas que guardan relación con los objetivos de brindar servicios de calidad a los contribuyentes y también a efectuar un adecuado proceso de control tributario; y las segundas, son aquellas que de manera general se pueden encontrar en cualquier organización, tales como el área legal (aunque en este caso si guarda cierto grado de especialidad), administrativa, financiera, de procesos y métodos, de tecnología, etc. Es por esto que el presente trabajo enfoca sus esfuerzos en definir una adecuada estructura, en cuanto a las áreas de control se refiere.

Actualmente existe muchísima literatura sobre las estructuras organizacionales de manera general, pero para las administraciones tributarias éste no es el caso; por esta razón, el CIAT, con la colaboración de importantes administraciones tributarias de distintos países, coordinadas por la administración Holandesa, elaboró el “Manual para las Administraciones Tributarias, estructura organizacional y gerencia de las administraciones tributarias” en el año 2000,³ documento que constituye la base para la elaboración del primer capítulo de este trabajo, donde se describe de manera general, a manera de marco teórico, las principales características que una administración modelo debería considerar.

En el segundo capítulo se describe la estructura actual de las áreas de control de la administración ecuatoriana y al mismo tiempo se analizan las estructuras de administraciones de otros países que podrían ser referentes para el caso ecuatoriano. Durante el desarrollo de ese capítulo, se denotan similitudes y diferencias existentes entre las otras administraciones y el Servicio de Rentas Internas (SRI).

³ En la actualidad el CIAT mantiene su preocupación en el tema, y esto se puede evidenciar en el Programa Técnico para la 41ª Asamblea General del CIAT, a efectuarse en Barbados, durante el mes de mayo del 2007, donde el tema central es precisamente “ASPECTOS ESTRUCTURALES CLAVES DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS”.

Por último, con el marco teórico definido, sobre todo en el primer capítulo, en el tercero se efectúa una propuesta para la Administración ecuatoriana; el aporte del autor se desarrolla sobre la base de propuestas elaboradas dentro del SRI y la estructura actual de las administraciones de México y España.

1. CAPITULO I – MARCO TEORICO

En materia de estructuras organizacionales para los distintos ejemplos de instituciones y empresas existe muchísima literatura, pero para el caso especial de administraciones tributarias, lamentablemente no existe información extensa. Es por lo que durante el año 2000, el CIAT, con la colaboración de algunas administraciones, y en especial, la ayuda de la administración holandesa, reunió un grupo de trabajo con el objetivo de elaborar un manual que establezca las pautas a ser consideradas por las administraciones que pertenecen a este Comité, en lo relacionado con su estructura organizacional y gerencia.

Este capítulo constituye, a manera de marco teórico, una recopilación de los párrafos más importantes del Manual del CIAT,⁴ en lo pertinente a estructura organizacional.

Durante el desarrollo de los siguientes capítulos se hará referencia a éste, en lo que corresponda en cada caso.

1.1. Actividad Esencial

Las actividades esenciales de una Administración Tributaria se concentran en la aplicación de la legislación tributaria y sus reglamentos. Frente a una sociedad que cambia rápidamente y que formula nuevas exigencias a los servicios gubernamentales, las Administraciones Tributarias deben desarrollar una visión contemporánea. Los acelerados avances económicos y las expectativas cada vez mayores por parte de los contribuyentes hacen necesario que la Administración Tributaria redefina su curso estratégico. En consecuencia, su relación con los contribuyentes debe definirse en un sistema de derechos y obligaciones.

⁴ Manual para las Administraciones Tributarias, Estructura Organizacional y Gerencia de las Administraciones Tributarias, CIAT, 2000.

1.1.1. Factores externos

Se puede identificar una serie de factores económicos, tecnológicos y sociales que afectarán profundamente a las Administraciones Tributarias en los años venideros. Los principales factores externos que deben ser considerados son:

- *Evolución de los sistemas económicos*
- *La evolución tecnológica*
- *Factores sociales y legales*
- *Tendencias organizacionales*
- *Tendencias hacia la descentralización*⁵
- *Armonización de aspectos tributarios requeridos por los procesos de integración económica.*
- *La tendencia a fusionar la administración de impuestos internos, derechos aduaneros y contribuciones de seguridad social*
- *Mayor interdependencia entre la política, legislación y administración tributarias*⁶
- *Mejoramiento del cumplimiento*
- *Creciente necesidad de profesionalización del personal*
- *Diferencias culturales*

1.1.2. Definición de una Administración Tributaria

Las administraciones tributarias, al igual que las empresas privadas y otras organizaciones, tienen una actividad principal, siendo esa actividad la aplicación y cobranza de impuestos, que están obligados a realizar por ley.

⁵ **La experiencia de Estados Unidos**, en los Estados Unidos de América, se requiere por ley, que el Servicio de Rentas Internas, y otras agencias federales de los Estados Unidos, identifiquen actividades realizadas por empleados federales que pueden ser llevadas a cabo por compañías del sector privado y que se contrate externamente la realización de las mismas. La idea es impedir que el gobierno federal compita de manera desleal con compañías privadas que están en el negocio para proporcionar los mismos servicios. No obstante, la contratación externa de las funciones claves de la Administración Tributaria ha producido resultados mixtos, en el mejor de los casos.

⁶ **La experiencia holandesa**, hace algunos años se estableció en los Países Bajos un comité para que formulara propuestas a fin de disminuir los gastos administrativos resultantes de las normas tributarias. En gran medida el comité estaba compuesto por representantes del comercio y la industria. El mismo formuló propuestas significativas, para una disminución de gastos, en las áreas de armonización de conceptos, simplificación de procedimientos, reutilización de la información, etc.

Es importante que las Administraciones Tributarias establezcan una clara definición de su actividad principal desde el inicio, y que se la de a conocer a las partes interesadas. Muchos países disponen de organizaciones separadas para impuestos y aduanas. En otros países, los impuestos y aduanas están integrados en una sola administración.

La actividad principal de la administración de impuestos y aduanas generalmente comprende las siguientes acciones:

- Liquidar, recaudar y fiscalizar los impuestos aplicados por el gobierno, así como prevenir el fraude;
- Supervisión por aduanas de los bienes importados y exportados, a fin de liquidar, recaudar y monitorear los diversos tributos vinculados a la importación y exportación;
- Liquidar y recaudar las contribuciones de seguridad social;
- Otras actividades de liquidación y cobranza en nombre de otras agencias gubernamentales.

En algunos países, existe una tendencia que ha sido iniciada por políticos de asignar a la Administración Tributaria, al catalogarla como “la mejor administración” en el país, otras responsabilidades aparte de sus tareas esenciales. Algunos ejemplos son los pagos y cobranza de la seguridad social para las bibliotecas públicas. Australia, Canadá, Estados Unidos y los Países Bajos son ejemplos de países donde puede verse esta tendencia. La actividad esencial es la respuesta a la pregunta sobre lo que debe hacer una administración de impuestos y aduanas. La administración de las leyes tributarias de un país debe responder al interés público; es decir, debe responder a las necesidades del gobierno y a las personas del país a las que sirve dicho gobierno. La responsabilidad primordial de una Administración Tributaria consiste en recaudar la cantidad adecuada de impuestos adeudados al gobierno, al menor costo posible para el público.

El método que produce mayor efectividad de costos en la cobranza de impuestos es el del cumplimiento voluntario del público con las leyes tributarias. Mientras más actividades coactivas se requieran, más costosa resulta la administración del sistema tributario. Igualmente importante para el concepto de cumplimiento voluntario es la creencia por parte del público contribuyente de que la Administración Tributaria respeta los derechos de los contribuyentes y funciona sobre la base de los principios de integridad y honestidad. Es recomendable que las Administraciones Tributarias pongan por escrito, los derechos específicos de los contribuyentes en su trato con la Administración Tributaria (estos derechos pueden ser enumerados en las leyes tributarias).

La expectativa del público de que la Administración Tributaria tendrá un sistema gerencial de información que proporcione la información necesaria para la adecuada toma de decisiones por parte de las autoridades de la organización, también resulta válida.

1.1.3. Misión

Las administraciones tributarias, al igual que las compañías privadas y otras organizaciones, tienen una actividad esencial, siendo la misma la aplicación (administración y control) y cobranza de impuestos, tarea que deben realizar de acuerdo con la ley. La actividad esencial es la respuesta a la pregunta respecto a qué es lo que debe hacer una administración de impuestos y aduanas. Otra pregunta es cómo cumple la administración con las responsabilidades que le han sido asignadas. Este es el campo de la filosofía organizacional, la planificación estratégica, gestión del riesgo y control de los factores críticos de éxito.

La declaración de misión muestra la dirección en la que deberá desarrollarse la organización y lo que debe lograrse en el futuro. En general, una misión no incluye indicadores de cantidad, como tampoco indica límites de tiempo. Las metas, indicadores,

cantidades mensurables, y cifras similares son señaladas en el plan estratégico o anual; los mismos forman la elaboración detallada y concreta de una misión.

1.1.4. Autonomía

Una Administración Tributaria tiene un componente altamente técnico que debe mantenerse independientemente de los cambios políticos que se puedan producir en el gobierno. La autonomía es básica para el buen desempeño de una Administración Tributaria, especialmente por razones de efectividad y eficiencia en su operación y en la asignación de recursos. Otra razón por la que debe existir la autonomía es para eliminar la influencia política (particularmente en casos específicos e individuales). Con frecuencia la autonomía tiene una base estatutaria, aunque hay muchos ejemplos en que este no es el caso. Un ejemplo de autonomía que no está estatutariamente definida es la Administración Holandesa de Impuestos y Aduanas (DTCA), la cual se basa en un sistema de delegación. Un ejemplo de autonomía con base estatutaria es el Servicio de Rentas Internas (IRS) en los E.U.A., a la cabeza de este sistema se encuentra un Comisionado designado quien es políticamente responsable de la Administración Tributaria. Un comisionado del IRS es designado por un período de 5 años, para garantizar su independencia. Por regla, se puede decir que la autonomía de la Administración Tributaria está basada en las siguientes ideas subyacentes:⁷

1. Autonomía presupuestaria

2. Autonomía en la gerencia de los recursos humanos y materiales

⁷ **La experiencia de Estados Unidos**, para el Comisionado del Servicio de Rentas Internas de los Estados Unidos, la autonomía es un concepto relativo. En los Estados Unidos, los funcionarios públicos tienen que rendir cuentas primordialmente ante el pueblo a través del proceso político democrático. En el caso del Comisionado del IRS, la rendición de cuentas está directamente vinculada al Presidente de los Estados Unidos quien es el que lo designa, y con el Senado que ratifica al nuevo Comisionado a través de vistas formales y públicas de ratificación. Aun a pesar de estas limitaciones democráticas, los Estados Unidos se toma grandes molestias para asegurar que tanto el Comisionado como el IRS sean tan autónomos como sea posible. Por ejemplo, solamente dos de los casi 100,000 empleados del IRS son designados políticos, el Comisionado y el Asesor Legal en Jefe. El resto de la fuerza laboral, incluyendo el Comisionado Adjunto, ocupan cargos que están bajo los principios y reglamento del servicio civil.

3. Autonomía en la determinación de objetivos

4. Autonomía en la política de incentivos

1.2. Consideraciones Generales de Diseño

A una administración tributaria se le puede dar forma de diversas maneras, para lo cual es importante tener en cuenta un sinnúmero de consideraciones; por ejemplo, se puede optar por diferentes mecanismos de coordinación, filosofías gerenciales y modelos organizacionales. También se debe tomar en cuenta las consideraciones instrumentales (tales como el alcance del control) y las tendencias organizacionales.

1.2.1. Coordinación, división e integración

La estructura involucra dos requerimientos fundamentales: la división del trabajo en tareas específicas y lograr la coordinación entre las tareas. Mintzberg⁸ mencionó cinco mecanismos de coordinación que parecen explicar las formas fundamentales en que las organizaciones coordinan su trabajo.

Estos deben considerarse como los elementos básicos de la estructura, el pegamento que mantiene unidas a las organizaciones.

1. El ajuste mutuo logra la coordinación del trabajo mediante el simple proceso de comunicación informal;
2. La supervisión directa logra la coordinación al tener a una persona que asuma la responsabilidad del trabajo de los otros, dándoles instrucciones y supervisando sus acciones;
3. Los procesos de trabajo son estandarizados cuando el contenido del trabajo es especificado o programado;
4. Los productos son estandarizados cuando los resultados del trabajo (por ejemplo, las dimensiones del producto o el desempeño) son especificados;

⁸ Mintzberg, H., *Structure in Fives, designing effective organizations*, Prentive Hall, New York 1983.

5. Las destrezas (y conocimiento) son estandarizadas cuando se especifica el tipo de capacitación requerido para realizar el trabajo.

A medida que se torna más complejo el trabajo organizacional, los medios favoritos de coordinación parecen cambiar del ajuste mutuo a la supervisión directa.

La integración es el acto o actos que sistemáticamente reúnen un conjunto de operaciones. Existe en muchas formas y en muchos niveles. La integración es lo contrario de la división del trabajo. Cada organización se basa en el principio de esta división.

Existen dos dimensiones:

1. *División horizontal*: cuantas tareas diferentes están combinadas en cada persona o función y cuan amplia o estrecha es cada una de estas tareas.

- especialización horizontal del trabajo: las organizaciones dividen su trabajo para aumentar la productividad;
- expansión horizontal del trabajo: el empleado se dedica a una amplia variedad de tareas asociadas con la fabricación de productos y servicios.

2. *Especialización vertical del trabajo*: separa el desempeño del trabajo de la administración del mismo. Las organizaciones especializan trabajos en la dimensión vertical en la creencia de que se requiere una perspectiva diferente para determinar como debe realizarse el trabajo. En particular, cuando un trabajo es altamente especializado en la dimensión horizontal, se hace más estrecha la perspectiva del trabajador, haciendo más difícil que pueda relacionar su trabajo con el de otros. Por lo que el control del trabajo con frecuencia se transfiere a un gerente con la visión necesaria para coordinar el trabajo mediante supervisión directa o a un analista que puede hacerlo mediante estandarización. La integración es lo contrario de división.

1.2.2. Filosofía gerencial

Cada vez más se espera que las administraciones tributarias proporcionen respuestas rápidas y apropiadas, con efectividad de costos, al alcance y complejidad cambiantes del gobierno y las expectativas de los ciudadanos.

Como organizaciones progresivas que responden al cambio, las administraciones tributarias deben ser guiadas e influidas por:

- un conjunto de valores comunes: integridad, profesionalismo, respeto y cooperación;
- una cultura corporativa basada en servicio de alta calidad, ejecución responsable, eficiencia y trabajo en equipo;
- prestación del servicio de manera visible, accesible, abierta y que responda a los clientes.

Las organizaciones que funcionan bien, tienen éxito en proporcionar servicio de alta calidad y ejecución responsable:

- brindando servicio responsable y efectivo en los puntos de su prestación;
- comprometiéndose a la consulta y comunicación con los clientes;
- siendo abiertas a los nuevos conceptos y el cambio tecnológico;
- promoviendo el profesionalismo y la integridad;
- desarrollando empleados profesionales y comprometidos:
- en un ambiente de aprendizaje continuo;
- mediante comunicación, consulta y retroalimentación de los empleados;
- brindando oportunidades de desarrollo.

Las organizaciones modernas, incluyendo las administraciones tributarias, con frecuencia utilizan el trabajo en equipo como principio gerencial rector, ya sea en la línea frontal o en el centro de la organización.

El equipo gerencial superior de la organización, incluyendo al jefe de la organización y a todos los que están subordinados al mismo, son responsables de establecer la visión

estratégica, objetivos, indicadores y normas de desempeño. También promueven los valores corporativos, demuestran el liderazgo y garantizan comunicaciones internas efectivas. Además, deben desarrollar una política para la administración de programas y la gestión de los recursos humanos y financieros. Igualmente tiene la responsabilidad de la asignación de recursos y la aprobación de los planes corporativos para el desempeño y rendición de cuentas.

1.2.3. Roles, responsabilidades y rendición de cuentas en una administración tributaria

La organización de una Administración Tributaria moderna es responsable de recaudar impuestos de acuerdo con la ley de un modo que sea imparcial para todos los contribuyentes y libre de influencia corrupta. Una visión tradicional de los roles, responsabilidades y rendición de cuentas para lograr este propósito se basa en lo siguiente:

- los altos ejecutivos de la administración tributaria desarrollaron la visión y política de la organización y proporcionaron el liderazgo requerido por la organización;
- los mandos medios convirtieron las políticas en programas dirigiendo e instruyendo a los gerentes de niveles inferiores y controlando la implantación de esos programas;
- los gerentes y empleados de niveles inferiores implantaron y mantuvieron esos programas basados en instrucciones de la gerencia superior;
- la rendición de cuentas en todos los niveles de la organización se logró mediante la presentación de informes y mediciones del desempeño.

Actualmente, está surgiendo la sensación de que todo empleado de la administración tributaria debe compartir roles, responsabilidades y dar cuenta de cada uno de los elementos anteriores.

1.2.4. Existencia de un organismo central y responsabilidades

Cada administración tributaria en el mundo tiene un organismo central, generalmente ubicado en la capital del país, a veces como oficina independiente, a veces como parte del Ministerio de Finanzas. El organismo central de la administración tributaria siempre actúa como organización de interconexión entre las oficinas de toma de decisiones políticas y las operacionales. En términos generales, es responsabilidad del organismo central diseñar la estrategia de la administración tributaria. Esto siempre requiere la aprobación de los políticos responsables. El empleado civil de más alto nivel de la administración tributaria está a cargo del organismo central.

Las actividades de dicho organismo central probablemente enfoquen los siguientes aspectos:

- definición de la orientación estratégica;
- establecimiento de métodos y procedimientos de trabajo;
- distribución de recursos;
- monitoreo de resultados;
- definición de acciones de mantenimiento para las funciones descentralizadas;
- relaciones públicas;
- hacer frente a las exigencias políticas;
- asesorar al nivel administrativo superior y a los políticos responsables respecto a la implantación de la nueva legislación.

1.2.5. Tendencias modernas y redes

La tendencia hacia las organizaciones modernas basadas en redes ha sido muy bien descrita por Gareth Morgan.⁹ Muchos de nosotros estamos familiarizados con la organización burocrática que es descrita en casi cada detalle y dirigida bajo estricto control del ejecutivo que ocupa la más alta posición. Muchas organizaciones gubernamentales con sus rígidas divisiones

⁹ Morgan, G., Creative Organization Theory, From Bureaucracies to Networks, 1990

departamentales y papeles y reglas claramente definidos, movilizados a través de una cadena de mando jerárquico, ofrecen ejemplos obvios.

Aunque este tipo de organización una vez dominó muchos aspectos de la sociedad, la mayoría de las burocracias están en proceso de ser reestructuradas conjuntamente con las exigencias y retos cambiantes del mundo que las rodea. En ocasiones, los cambios son un tanto marginales.

Muchas organizaciones con frecuencia resisten el cambio fundamental porque las personas, por una razón u otra, desean aferrarse a un modelo jerárquico. Pero en algunos casos, se pueden lograr transformaciones significativas en las organizaciones. Conceptualmente, la gama de formas organizacionales a ser discutidas pueden representarse mediante una secuencia ininterrumpida que oscila entre la burocracia rígida de un lado (modelo 1) hasta la red ligeramente acoplada, o forma orgánica de organización (modelo 6), por el otro:

Modelo 1 - La burocracia rígidamente organizada, esta es la burocracia clásica de Max Weber.¹⁰ La misma representa la pirámide organizacional tradicional bajo el control estricto del ejecutivo en jefe. La organización ha tratado de codificar todos los principios operacionales importantes, y es dirigida de acuerdo con estos principios. Las reuniones son consideradas como pérdida de tiempo, y raramente necesarias, porque casi cada contingencia es bien comprendida, la organización funciona en un ambiente ultra estable.

Modelo 2.- La burocracia dirigida por un grupo de ejecutivos superiores, esta organización encuentra que el ambiente genera nuevos problemas, asuntos, y preocupaciones sobre una base continua. Es imposible codificar todas las respuestas apropiadas. El ejecutivo

¹⁰ Sociólogo alemán (Erfurt, Prusia, 1864 - Múnich, Baviera, 1920).

en jefe ha decidido pues crear un “equipo gerencial”, que lo incluye a él y a los jefes de los principales departamentos que se reúnen sobre una base semanal.

Modelo 3 - La burocracia que ha creado equipos y fuerzas de tarea a través de los departamentos, esta organización ha encontrado que el equipo de gerencia superior no puede atender todos los asuntos que requieren una perspectiva interdepartamental, y ha creado un número de equipos de proyectos y fuerzas de tarea que involucran al personal a los niveles inferiores de la organización. Sin embargo, la estructura departamental y el sentido de jerarquía organizacional son muy fuertes. Los miembros de los equipos y las fuerzas de tareas tienden a pensar que deben lealtad primordialmente al jefe del departamento más que al equipo al cual pertenecen. Ellos consideran que la promoción es mayormente un asunto departamental.

Modelo 4 - La organización matriz, esta organización ha decidido organizarse en forma de matriz, su carácter especial radica en el hecho de que había decidido dar más o menos igual prioridad a los departamentos funcionales tales como finanzas, administración, mercadeo, ventas, producción e Investigación y Desarrollo, así como a diversas áreas de negocios o productos. Así, las personas que trabajan en los diversos equipos de productos y negocios que atraviesan las áreas funcionales tienen que trabajar con dos perspectivas en mente: funcional y producto final.

Modelo 5 - La organización basada en proyectos, esta organización ha decidido hacer frente a la mayoría de sus actividades claves a través de equipos de proyectos. A nivel nacional, pueden haber departamentos funcionales, pero solamente desempeñan un papel de apoyo.

Los especialistas claves pertenecen a equipos, y hacen sus principales contribuciones a través de su equipo. La organización reconoce que su futuro radica en el dinamismo y capacidad innovadora de sus equipos y trata de darles rienda suelta dentro de los parámetros y valores que los gerentes superiores han usado para definir la dirección estratégica de la organización.

La organización se asemeja mucho más a una red de interacción que a una estructura burocrática. Los equipos son entidades poderosas, excitantes y dinámicas. La coordinación es informal. Existe una frecuente fertilización cruzada de ideas y un intercambio regular de información, especialmente entre líderes de equipos y el grupo de gerencia superior.

Modelo 6 - La red orgánica ligeramente acoplada, esta organización ha decidido convertirse y permanecer como una red ligeramente acoplada. En lugar de emplear a grandes números de personas, ha decidido operar en el modo de subcontratación. Tiene un pequeño grupo de funcionarios que fijan una dirección estratégica y proveen el apoyo operacional necesario para sostener la red, pero contrata a otras personas y organizaciones para realizar tareas operacionales claves. Su red en cualquier momento dado pone en operación las “ideas” que el grupo central desea desarrollar. Esto cambia de mes a mes a medida que surgen diferentes ideas y productos, y que la organización central experimenta con diferentes socios.

La firma es realmente un sistema de firmas, un sistema abierto de ideas y actividades, más que una entidad con una clara estructura y límite definible.

En realidad, el proceso de transformación de un extremo de la secuencia continua a otro es extremadamente difícil lograr, y el cambio requerido, más que estructural es cultural e igualmente político. La cultura y la política de muchas organizaciones limitan el grado de cambio y transformación que pueden exitosamente lograr, aun cuando ese cambio pueda ser altamente deseable para responder a los retos y exigencias de un ambiente más amplio.

Podríamos considerar que actualmente la administración ecuatoriana está en el modelo 3 “la burocracia que ha creado equipos y fuerzas de tarea a través de los departamentos”, y con la propuesta planteada en el capítulo III de este trabajo, la administración lograría dar el salto al siguiente modelo, el modelo 4 “la organización matriz”; esto se lo explicará en el respectivo capítulo.

1.2.6. Enfoque geográfico

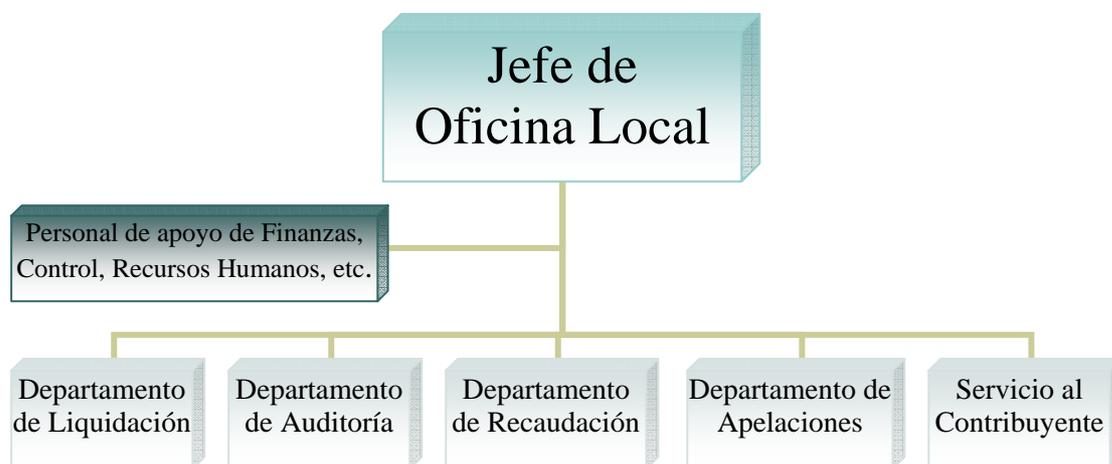
Muchas administraciones tributarias en el mundo han diseñado partes de sus organizaciones de acuerdo con el enfoque geográfico. Es la forma más común y permite una combinación ideal con otros enfoques. En el cuadro siguiente se muestra una posible estructura con influencias geográficas:



1.2.7. Proceso y enfoque funcional

Con mucha frecuencia, las administraciones tributarias asumen todas las tareas que se derivan de su responsabilidad general: liquidación, auditoría, cobranza, apelaciones y servicio

al contribuyente del sistema tributario que administran. Este amplio método organizacional es lógico: garantiza gran cohesión interna, ya que todas las operaciones se realizan en la misma administración, desde la identificación del contribuyente hasta la cobranza del dinero. Por supuesto, el mero hecho de que todas estas funciones se realicen dentro de la misma administración no significa que cada funcionario pueda realizar todas estas funciones. Las unidades operacionales pueden ser relativamente especializadas; sin embargo, todas las funciones necesarias dependen de un centro único de mando.



Con menor frecuencia, diversas funciones relacionadas con la gestión de los impuestos han sido separadas para especializar a las administraciones en algunos campos operacionales. Se pueden citar dos ejemplos: las unidades de cobranza de impuestos y de investigación financiera.

1.2.8. Enfoque basado en leyes tributarias

Impuestos estatales, derechos aduaneros e impuestos al consumo y contribuciones de seguridad social, existe un amplio patrón de administraciones tributarias especializadas de acuerdo con diversos tipos de impuestos. Muchos países tienen una administración

específicamente a cargo de impuestos estatales (en ocasiones, varias administraciones, dependiendo de la naturaleza indirecta o directa de los impuestos), una administración especializada en derechos aduaneros (que con frecuencia cubre los impuestos al consumo y de manera menos común, en Gran Bretaña, Barbados y Antillas Holandesas, IVA) y, algunas veces, una o más agencias a cargo de las contribuciones de seguridad social.

Generalmente, estas administraciones asumen todas las funciones fiscales en relación con un tipo de impuesto.

Las formas más estrechas de especialización de acuerdo con tipos de impuestos están disminuyendo y las funciones tributarias cada vez más están siendo agrupadas en entidades de múltiples propósitos. Por ejemplo, han habido fusiones de departamentos que previamente eran especializados de acuerdo con la naturaleza indirecta o directa de los impuestos (ello ocurrió en Francia en 1970, en Italia en los años 90).

1.2.9. Enfoque del cliente

Dentro de la misma administración tributaria se pueden encontrar muchos métodos organizacionales diferentes para los diferentes departamentos. Sin embargo, la mayoría de las veces, un departamento territorial dado está a cargo de un amplio espectro de funciones fiscales con respecto a todos los contribuyentes en su distrito geográfico.

Algunas estructuras organizacionales dependen de la especialización de algunos departamentos en una o varias categorías específicas de contribuyentes. Dichas categorías pueden incluir, por ejemplo, diferentes tipos de contribuyentes (personas naturales o jurídicas), diferentes tamaños (negocios grandes o pequeños), o diferentes tipos de actividades.

La idea detrás de cada tipo de especialización es siempre la misma: gracias a su mayor conocimiento del comportamiento de los contribuyentes y un número inferior de leyes y

procedimientos que deben dominar, los departamentos especializados lograrán un mayor nivel de eficiencia en el trato con algunos grupos de contribuyentes que presentan, ya sea importantes intereses presupuestarios o tipos específicos de riesgos.

Es relevante la importancia que tienen los grandes contribuyentes, establecer un sistema y unidad tal como la que se describe aquí representa un intento por aplicar un principio saludable de administración general, que es dictado por la ventaja fundamental de tratar primero el aspecto más significativo.¹¹ Es indiscutible que las administraciones tributarias tienen una responsabilidad y una obligación de garantizar que todos los contribuyentes paguen sus impuestos en la mayor medida en que éstos se adeuden, cualquiera que sea su importancia relativa para la administración tributaria. Sin embargo, la experiencia ha demostrado que administrar y controlar a todos los contribuyentes a la vez requiere grandes esfuerzos continuos en todos los niveles de la administración tributaria, que esta última no siempre está en capacidad de realizar.

También resulta relativamente fácil observar que los sistemas tributarios latinoamericanos muestran un alto nivel de concentración de la cobranza en un número limitado de contribuyentes, quienes individualmente pagan las más altas sumas de impuestos.

1.2.10. La situación actual en los países miembros del CIAT

De manera general, se puede llegar a algunas conclusiones:

- La mayoría de los países tienen su propio diseño organizacional típico y claro basados en funciones. Las funciones reconocidas son generalmente: auditoría; cobranza, asistencia y servicio a los contribuyentes, asuntos legales o jurídicos y registro.

¹¹ Es extremadamente importante enfatizar desde el inicio que, en vista de que este grupo de grandes contribuyentes bien puede representar hasta aproximadamente el 80 por ciento de la cobranza, la administración tributaria no puede en ningún momento restar importancia a la necesidad de tomar acción simultánea respecto a la gestión de los otros contribuyentes.

- Unos cuantos países (particularmente en la región del Caribe) tienen direcciones centrales para impuestos indirectos o directos;
- El enfoque hacia el cliente continúa siendo raro. En este momento, los Países Bajos y el IRS constituyen los únicos ejemplos;
- En la mayoría de los casos, la realidad es más compleja que los modelos escritos, se ve una combinación de tipos de organizaciones en muchos casos.

La actual estructura de la administración tributaria parecería estar en el primer caso, donde las funciones están reconocidas adecuadamente por los correspondientes departamentos, pero la propuesta que se incorpora en el tercer capítulo, realiza también un enfoque hacia el cliente, por lo que definitivamente terminaría con lo explicado en el último caso, es decir, una combinación de tipos de organizaciones.

1.3. Procesos Primarios

Existen varias formas de clasificar los procesos usados en una Administración Tributaria, una forma es hacer una distinción entre procesos principales y procesos de apoyo.

Los principales procesos substanciales son el resultado de tareas esenciales, la filosofía del negocio y la política de aplicación de las leyes de una Administración Tributaria. Estos procesos son: procesamiento de declaraciones, determinación de impuestos, control de la aplicación de la legislación fiscal y no fiscal, fiscalización, cobranza y prestación de servicios y comunicación.

Además de estos procesos en línea, la Administración Tributaria tiene procesos de apoyo. Estos son los procesos que le permiten a la organización llevar a cabo los procesos principales. Los procesos de apoyo usados dentro de la administración son: finanzas, facilidades, recursos humanos, información y automatización e investigación y desarrollo.

1.3.1. Los procesos principales

Procesamiento de declaraciones

El proceso principal de procesamiento de declaraciones consta de los siguientes procesos:

- Captura de datos: la captura (activa) y procesamiento de información fiscal pertinente de y sobre los contribuyentes;
- Registro y gestión: el registro y gestión de la información sobre los contribuyentes con los vínculos pertinentes entre los contribuyentes;
- Mantener los datos disponibles: poner la información a disposición de los procesos de determinación y cobranza de impuestos;
- Suministro de datos: suministrar información sobre el registro de contribuyentes a otras entidades gubernamentales y al propio contribuyente.

Registro de los contribuyentes

La función de registro de contribuyentes, que comprende la identificación y registro de los contribuyentes, constituye una importante tarea para la administración tributaria. Aunque los departamentos tienden a mejorar la administración de los contribuyentes que ya son conocidos y están registrados, también deben hacer un esfuerzo para incluir en el sistema de declaración de impuestos a todas las personas y compañías que han tenido el Número de Identificación Tributaria (en el caso ecuatoriano, esta identificación se conoce con el nombre de Registro Único de Contribuyente – RUC), éste es el elemento vinculante de la información que está incluida en las bases de datos de la Administración con referencia a cada contribuyente y, sin ninguna duda, es un instrumento muy útil para facilitar el intercambio de información entre diferentes países.

Clasificación de contribuyentes

Los contribuyentes se pueden clasificar de diversas formas. La mayoría de los países clasifican a sus contribuyentes por su importancia tributaria (monto de impuesto liquidado, monto de impuesto pagado, monto de retenciones, sujeto a impuestos específicos, actividad económica).

En Bolivia, Colombia, Ecuador y El Salvador, los contribuyentes se clasifican de acuerdo con su comportamiento tributario, es decir, su nivel de activos, su nivel de ingresos, su nivel de aporte fiscal, su cantidad de proveedores o clientes, entre otros.

Tributación

El principal proceso de 'tributación' consta de los siguientes procesos:

- captura y administración de la información;
- evaluación de contribuciones;
- determinación de la estrategia de tratamiento;
- determinación de la base de liquidación tributaria;
- cálculo y conclusión (el proceso de calcular y producir liquidaciones)

La administración debe estar formalmente informada del monto de impuesto adeudado por cada contribuyente. En este punto, se observa una peculiaridad casi exclusiva del servicio tributario con respecto a cualquier otro sector de la economía. En efecto, en cualquier relación económica existe un proveedor y un destinatario (o cliente) y el proveedor es el que evalúa y formaliza la transacción entregando la factura correspondiente sobre los bienes o servicios proporcionados, mientras el cliente debe pagar el monto indicado en la factura.

En el campo tributario, en vista de que no hay un suministro directo de bienes y servicios por el monto pagado como impuesto, generalmente hay una inversión en el papel de quien sea que documente la deuda resultante de la operación. Generalmente es el

contribuyente el que liquida y paga el impuesto, y luego la Administración utiliza sus poderes legales para revisar la deuda tributaria declarada por el contribuyente.

La mayoría de las administraciones utilizan el sistema de autoliquidación para los impuestos más importantes (impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto al patrimonio, impuesto selectivo al consumo, etc.). Los impuestos sobre rubros específicos del patrimonio (bienes raíces, bienes automotrices, naves, etc.) generalmente son controlados por Administraciones dependientes de los estados, departamentos o provincias, o por las alcaldías o municipios. En estos casos, generalmente el impuesto es facturado por la Administración.

Respecto al diseño de las declaraciones, las mismas deben incluir datos esenciales mínimos, si es posible no exceder de una hoja, para permitir a la Administración llevar a cabo su trabajo. Una declaración de diseño óptimo sería aquella que utiliza exclusivamente la cara del documento.

Otro concepto importante que ha sido incorporado en la pasada década es el de la ‘declaración-pago’, en el que el mismo formulario incluye la declaración de impuestos y el pago efectuado por el contribuyente.

Cobranza

La cobranza es el principal objetivo de una Administración Tributaria así como la razón de su existencia. La función de cobranza consiste en recaudar el monto de impuesto calculado sobre la base de las declaraciones de los contribuyentes u otra evidencia legal. La función de cobranza tiene dos aspectos:

- primeramente, el departamento de cobranza registra en las cuentas el medio de pago usado para el pago de impuestos; también tiene la responsabilidad de la venta de artículos tributarios (disquetes tributarios, timbres, papel sellado, etc.);

- segundo, el departamento de cobranza es responsable de iniciar todos los procedimientos necesarios para lograr el pago de impuestos por parte de los contribuyentes que no hayan cumplido voluntariamente con esta obligación.

La función contable proporciona un registro de todas las transacciones financieras con los contribuyentes, pero también tiene la tarea de determinar los ingresos a ser asignados a las autoridades públicas cuando una sola Administración Tributaria administra impuestos en nombre de varios entes públicos.

La acción tomada para cobrar impuestos involucra obtener el pago de sumas adeudadas por contribuyentes que no han pagado voluntariamente el monto total de su impuesto, luego de haber enviado su declaración autoliquidada, o, en el caso de impuestos que están siendo recaudados por los departamentos de liquidación, que no han pagado dentro de los plazos determinados.

Generalmente los departamentos envían avisos antes de iniciar los procedimientos de cobranza coactiva, la cual se da si los avisos no surten efecto alguno.

Control y detección de fraude

El cumplimiento tributario voluntario es la forma más eficiente y con efectividad de costos para obtener ingresos tributarios. Una forma de asegurarse de que los contribuyentes cumplan voluntariamente con sus obligaciones es proveer un buen servicio, el cual reduce la necesidad de corrección en una etapa posterior y es, por lo tanto, el mejor remedio en la lucha contra el fraude. El objetivo del buen servicio es el de aclarar a los contribuyentes cuales son sus obligaciones legales. El servicio también permite a los contribuyentes cumplir con sus obligaciones de varios modos.

Aparte del servicio, el control es otra forma de asegurar que el contribuyente trate sus asuntos tributarios correctamente y a tiempo, y que no falte ningún dato pertinente. Algunos

ejemplos de control son visitas a los empresarios que inician actividades, monitoreo en el sitio, auditorías de libros basadas en informes anuales recopilados por las compañías, y procedimientos de declaración electrónica.

El servicio y el control forman la parte preventiva de la lucha contra el fraude. Si esto no es suficiente, tiene que haber un método represivo: investigación y enjuiciamiento penal. Esto tiene que operar como ultimo recurso, solamente para ser aplicado a los contribuyentes que no cumplen con sus obligaciones.¹²

Auditoría

La función de auditoría consiste en examinar la precisión de la información declarada por los contribuyentes. Una Administración Tributaria tiene derecho legal a obtener información sobre los ingresos gravables de terceras partes (empleadores, clientes, bancos, agencia de seguridad social, etc.). Debe informar claramente a los contribuyentes sobre esta posibilidad legal y sobre el hecho de que los departamentos tributarios pueden usar esta información para controlar su situación.

Como se ha dicho este es el otro lado del sistema de declaración de impuestos, que puede legítimamente cumplir su papel sólo si los contribuyentes saben que sus declaraciones son, o pueden ser, auditadas y que no pueden evitar pagar impuestos omitiendo la presentación de la declaración.

La Administración Tributaria tiene poderes de auditoría que también pueden ejercerse en el campo: las cuentas, y, más generalmente, todos los documentos usados en la preparación

¹² **La experiencia Holandesa**, Aparte de un gran número de medios para optimizar el servicio y asegurarse de que los contribuyentes pueden cumplir con sus obligaciones fiscales, la Administración de Impuestos y Aduanas de los Países Bajos también dispone de una extensa política de supervisión. Por una parte, al supervisar, aspira a hacer que el momento en que se produzca el hecho fiscal se vincule a la conclusión fiscal del hecho. El riesgo de incumplimiento es limitado de este modo. Las ideas claves en la política de supervisión son el interés fiscal y el riesgo fiscal de los contribuyentes. Mientras mayor sea el interés fiscal de cierto contribuyente y mayor el riesgo de incumplimiento, más enfoca la atención en ese contribuyente. Ello requiere conocimiento específico sobre los sectores, grupos meta y bienes que son verificados por la Administración (en los Países Bajos, Aduanas está integrada a la Administración Tributaria).

de las declaraciones de impuestos, pueden ser examinados en el domicilio de una firma o de una persona.

1. *Auditoría documental*, este tipo de auditoría se lleva a cabo en las oficinas de la Administración sobre la base de toda la información contenida en los registros de los contribuyentes.

2. *Auditoría de campo*, si la inspección de los registros y las explicaciones que el contribuyente ha proporcionado por correo no le permite al departamento de auditoría documental aclarar la posición tributaria de la firma, la Administración Tributaria puede emprender una auditoría en las instalaciones de la firma.

Suministro de servicio y comunicación

La Administración Tributaria debe prestar especial atención al mantenimiento de relaciones fluidas con los contribuyentes, basado en la adecuada operación de los servicios de información y asistencia, como parte de una política preventiva de fraude tributario y como un elemento indispensable para mejorar el cumplimiento voluntario con las obligaciones tributarias.

La información y asistencia constituyen deberes ineludibles para la Administración Tributaria, y representan la contraparte lógica de las obligaciones impuestas a los ciudadanos. En este contexto, cada obligación asumida por el contribuyente se corresponde con un desempeño de la Administración que tiende a favorecer su cumplimiento. Su propósito es producir espontáneamente el cumplimiento voluntario y reducir el grado de controversia en las relaciones entre los contribuyentes y la Administración Tributaria.

La Administración Tributaria está obligada a atender un tema complejo: los impuestos. La simplificación deseable de las leyes tributarias tropieza, siempre e inevitablemente, con el tema de la equidad. De estas premisas, inmediatamente surge la necesidad de la

Administración Tributaria de obtener información completa, personalizada y ajustada sobre los contribuyentes, a la vez que tomar en cuenta su situación particular.¹³

El uso de medios computarizados en el suministro de servicios

El suministro de asistencia tributaria a través de los medios computarizados lo determina el alcance de la tecnología informática disponible para cada Administración. Estas herramientas se pueden clasificar en función de su uso, como internas (utilizadas por la Administración solamente) o compartidas (usadas tanto por la Administración como por los contribuyentes).

El primer tipo de uso está vinculado directamente a las herramientas de información disponibles para el personal de las unidades de asistencia a los contribuyentes de las Administraciones Tributarias; el segundo grupo de herramientas de información está directamente relacionado con los contribuyentes e incluye todos los medios accesibles para que los mismos consulten e interactúen con la Administración.

1.3.2. Los procesos de apoyo

Los procesos de apoyo son esenciales para la adecuada ejecución de los procesos principales. Esta sección considerará los siguientes procesos de apoyo en el orden dado: recursos humanos, finanzas, instalaciones, información y automatización, e investigación y desarrollo.

¹³ De acuerdo con John West, quien estructuró el sistema de medición de Federal Express (IRS) llamado "las tres patas del banquillo", servicio al cliente, satisfacción del empleado y resultados de negocios, un sistema balanceado de medidas es una herramienta gerencial indispensable para compañías exitosas.

"Piense en la organización como un banquillo de tres patas, siendo una pata los empleados, la segunda pata el servicio a los clientes y la tercera, las utilidades. La longitud de cada pata la determina la atención que se le preste. Si usted solamente toma en cuenta las utilidades, el banquillo se caerá. Si usted no se preocupa porque la satisfacción del empleado equivalga a la satisfacción del cliente, que el trabajo diario del empleado de primera línea represente la forma en que el cliente experimenta la organización, entonces el banquillo se volteará. Un sistema de medición balanceado garantiza que usted pueda fácilmente ver la situación de sus indicadores críticos y así saber como está funcionando toda la organización."

Recursos humanos

El proceso de apoyo de recursos humanos involucra la estructura organizacional, la organización de la estructura de personal (clasificación de acuerdo con las posiciones), gestión de la formación (administración de la estructura de personal dentro de un segmento específico del servicio), y la coordinación de la política de formación de personal/empleo y personal (instrumentos de evaluación y remuneración, aplicación de reglamentos, etc.).

Finanzas

Una importante condición de apoyo es el financiamiento eficiente de los procesos en línea. Los aspectos más importantes son:

- administración del presupuesto;
- reevaluaciones financieras;
- política de compras.

Instalaciones y equipos

En general, el personal a cada nivel debe tener las mejores instalaciones y equipos posibles que la Administración pueda proveer para permitirles realizar su trabajo. En vista de que los costos de personal generalmente constituyen el rubro de costo más alto, la inversión en las instalaciones y equipos necesarios para realizar el mejor trabajo posible es un gasto saludable. El material pobre, obsoleto o dañado con frecuencia requiere numerosas adaptaciones. Esto lleva a demoras, y por consiguiente, a una paralización en la producción, que finalmente resulta más costosa que la adquisición de materiales nuevos y confiables. Una silla en malas condiciones, iluminación débil o mortecina puede llevar a la fatiga física y esto reduce la producción individual.

Un punto importante que merece atención es la organización del área de trabajo. En general, el personal con el que mayormente uno trata, debe tener sus escritorios y oficinas

cerca. La proximidad física es un factor muy esencial para determinar la regularidad del contacto. Trabajar en otra parte del edificio o en otro piso restringe el contacto de manera significativa.

Información y automatización

Para una organización de procesamiento de datos tal como una Administración Tributaria, la computarización y automatización son muy importantes para respaldar los principales procesos. El punto de partida en este respecto es que los requerimientos de la automatización deben resultar de la estructura de los procesos de trabajo y posiciones escogidas.

Investigación y desarrollo

La investigación y desarrollo, como proceso de apoyo, es un instrumento importante para (la gerencia de) la Administración Tributaria, el mismo brinda asesoría al Director General de la Administración sobre la base de la información de política obtenida de la investigación científica. Los temas centrales son: la ejecutabilidad de la legislación y la efectividad de la legislación o política. En la “traducción” de los resultados de la investigación a política ejecutiva, se debe lograr un balance entre los requerimientos políticos y sociales y las opciones de cada administración.

1.3.3. El papel de la Administración Tributaria en la legislación

Las obligaciones contables, de impuestos y seguridad social a ser cumplidas por los contribuyentes están establecidas por ley, la Administración Tributaria, como tal, se interesa en la determinación de las disposiciones de implantación a ser aplicadas en los departamentos de línea.

Sin embargo, en la fase preliminar de formulación de leyes, generalmente es un departamento especializado el que redacta la legislación propuesta. El departamento responsable de la legislación también prepara los decretos que complementan la legislación existente y que son decididos por el poder ejecutivo.

Una de las tareas más difíciles de la función legislativa es lograr el balance adecuado entre el detalle de la legislación y su aplicabilidad por los contribuyentes y departamentos administrativos.

En resumen, una buena legislación es aquella que sea capaz de ser aplicada e implantada. Para garantizarlo, la Administración Tributaria debe estar involucrada en el proceso de desarrollo de la legislación.

Para probar la nueva legislación, la Administración Tributaria puede utilizar un número de criterios de prueba estándares.

En primer lugar, se prueban los aspectos de aplicación de una ley. A tal fin, se utilizan los siguientes criterios.

- 1. Aceptación social*
- 2. Reconocimiento del reglamento (simplicidad, claridad y comprensión)*
- 3. Esfera de acción de la legislación*
- 4. Sensibilidad respecto al mal uso o uso inadecuado*
- 5. Posibilidades de inspección*
- 6. Posibilidades de sanción*

No solo se deben probar los aspectos de ejecución, sino también los de implantación. La prueba de los aspectos de implantación involucra las características más relacionadas con el proceso de un reglamento.

- 1. Aspectos fiscales*
- 2. Fecha de inicio*
- 3. Consecuencias para la Administración Tributaria*
- 4. Efectos en la comunidad de negocios y contribuyentes*

5. Suministro de información

1.3.4. Cooperación internacional

La internacionalización del comercio es un importante fenómeno económico de nuestro tiempo. Es decir, que los estados han pasado gradualmente de los sistemas protectores sencillos a las políticas de puertas abiertas, patrocinando el intercambio internacional de bienes, servicios y capital.

Por consiguiente, la mayoría de los estados han establecido sistemas económicos y legales que están abiertos al libre comercio, inversión internacional y globalización de las empresas. Por lo tanto, fue necesario establecer un sistema legal que permitiera ejecutar las leyes y reglamentos de cada estado más allá de los límites territoriales, aun con posibles traslados.

El sistema de comercio mundial requiere que las empresas no solamente cumplan con sus propias leyes domésticas sino también con las reglas y reglamentos de otros estados. Este problema se suscita particularmente en el campo tributario. El movimiento de bienes, servicios, capital y personas, y consecuentemente, la renta, ha traído como resultado doble o múltiples tributaciones así como casos de omisión de la tributación.

En parte, para prevenir los problemas antes mencionados, las Administraciones Tributarias deben cooperar a nivel internacional. En vista de que ello tiene que ver con las relaciones entre las Administraciones de Estados, dicha cooperación es reglamentada mediante disposiciones tributarias internacionales.

2. CAPITULO II.- TENDENCIAS ACTUALES

Una vez que en el capítulo anterior se resumió las consideraciones que debe tenerse en cuenta para definir la estructura adecuada de una Administración Tributaria, antes de efectuar la respectiva propuesta para el caso ecuatoriano, es preciso, ver como en la práctica, las principales administraciones han definido sus estructuras.

Para esto, a continuación se efectúa de manera resumida las estructuras organizacionales del Ecuador y de seis países miembros del CIAT: Brasil, Canadá, Chile, Estados Unidos, España y México; con mayor énfasis en estos últimos dos, ya que a mas de ser consideradas como Administraciones sumamente desarrolladas, algunos procesos se han implementado en la Administración ecuatoriana basándose en sus experiencias.

2.1. ECUADOR – Servicio de Rentas Internas (SRI)

El SRI es una entidad autónoma, creada por Ley a partir del 1ro de enero de 1998. Su estructura general está formada por una Dirección Nacional y algunas Direcciones Regionales.

La Dirección Nacional (unidad central) tiene como máxima autoridad al Director General y en un segundo nivel 6 direcciones nacionales (DN):

- DN de Gestión Tributaria
- DN Jurídica
- DN de Desarrollo Institucional
- DN de Desarrollo Tecnológico
- DN Administrativa
- DN Financiera

Dentro de la Dirección Nacional de Gestión Tributaria existen varias unidades; Servicios Tributarios, encargada de todo lo relacionado con la asistencia al contribuyente y en cuanto a áreas relacionadas con el control se tiene:

Unidad de Control Tributario, es el área principal en donde se definen los procesos relacionados con controles masivos e intensivos, se define el Plan Nacional de Control Tributario, se administran las herramientas que apoyan a los auditores en su control y se supervisa y monitorea las acciones investigativas efectuadas por las unidades descentralizadas.

Unidad de Devoluciones de Impuestos, las funciones son similares a la unidad anterior, en lo referente a devoluciones de impuestos, principalmente a exportadores, organismos internacionales, instituciones públicas, ancianos y discapacitados.

Unidad de Fedatarios Fiscales, encargada de procesos de control sobre el régimen de facturación, su objeto principal es velar por el correcto cumplimiento de la entrega de comprobantes de venta de los contribuyentes.

Existen 2 unidades adicionales, Precios de Transferencia y Lavado de Activos, estas últimas son consideradas como unidades temporales, ya que conforme las normas vigentes, el Director General del SRI tiene la capacidad de crear, con carácter de temporal, nuevas unidades; si luego de un año se evalúa que estas unidades deben ser incorporadas definitivamente, se debe formalizarlo a través del Directorio del SRI, mismo que es presidido por el Ministro de Economía.

Los procesos de control a los contribuyentes se los efectúa directamente en las unidades descentralizadas; para esto el SRI cuenta con una oficina en cada una de las 22 provincias de país. Para un mejor control, se han establecido 8 regiones, en las cuales la máxima autoridad es el Director Regional.

Cada Dirección Regional tiene una estructura similar, en lo referente al control tributario existen dos unidades: la primera, la Unidad de Gestión Tributaria, encargada de los procesos masivos de control, en especial la no presentación de declaraciones y anexos y procesos determinativos mediante cruces de información con terceros; y, la segunda, la Unidad de Auditoría Tributaria, responsable básicamente de los procesos de control conocidos como determinaciones tributarias, que constituyen los procesos de auditoría intensiva que maneja el SRI.

Como se puede ver, en función de lo descrito en el capítulo anterior, en el SRI se da una conjunción de enfoques; por un lado un enfoque geográfico, ya que su estructura es en una oficina nacional y varias oficinas regionales y provinciales, y precisamente este enfoque geográfico, le permite la utilización de otro enfoque, que en este caso es el de una estructura basada en procesos.

2.2. BRASIL - Secretaría de Ingresos Federales (SRF)¹⁴

La SRF, está directamente subordinada al Ministro de Estado de Hacienda, ejerce las funciones básicas de interpretación y aplicación de la legislación tributaria, control, normatividad, recaudación y fiscalización de los impuestos federales, incluso aduaneros, además de cinco contribuciones sociales para la Seguridad Social.

La SRF no posee total autonomía administrativa y financiera en el desempeño de sus actividades. El reclutamiento de funcionarios en la Secretaría de Ingresos Federales se efectúa a través de concurso público en el cual se requiere ser ciudadano brasileño y tener graduación universitaria en cualquier área.

Al igual que en caso ecuatoriano, la estructura básica de la SRF está compuesta por los niveles central y descentralizado: las unidades centrales, que se localizan en Brasilia-DF, se

¹⁴ www.ciat.org

encargan de las actividades normativas, de supervisión y de planificación, mientras que las unidades descentralizadas (compuestas por órganos regionales y locales) ejercen las funciones de ejecución y de operación, bajo las directrices provenientes de las Unidades Centrales.

Las unidades centrales se llaman coordinaciones generales; y en este caso los procesos de control están bajo la supervisión de las siguientes:

- Coordinación General de Programación y Logística
- Coordinación General de Pesquisa e Investigación
- Coordinación General de Fiscalización

Las unidades centrales se llaman coordinaciones generales; y en este caso los procesos de control están bajo la supervisión de las siguientes:

- Coordinación General de Programación y Logística
- Coordinación General de Pesquisa e Investigación
- Coordinación General de Fiscalización

El Reglamento Interno de la SRF determina una estructura funcional y descentralizada; cada uno de los niveles jerárquicos desempeña 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 control aduanero.

2.3. CANADÁ - Agencia de Ingresos de Canadá (CRA)¹⁵

La CRA está encargada de la administración de los programas tributarios, así como de la entrega de los beneficios de seguro social. También administra ciertos programas tributarios provinciales y territoriales.

¹⁵ www.ciat.org

El Comisionado, Oficial Ejecutivo en Jefe, es un miembro de la Junta de Gestión (especie de Directorio) y rinde cuentas a la Junta en torno a la administración diaria de la CRA y la implementación de las políticas y presupuestos.

EL Sub-Comisionado, Oficial de Operación en Jefe, es responsable por la administración y ejecución diaria de los programas legislativos que recaen bajo la autoridad delegada del Ministro. Se subordinan al Oficial de Operación en Jefe (Sub-Comisionado), todos los Comisionados Regionales Asistentes, así como los Comisionados Asistentes para las Ramas de Programas de Cumplimiento, Servicios al Contribuyente y Gestión de Deudas, Servicios de Determinación y Beneficio, y Tecnología de la Información. Todos los demás miembros del Comité de Gestión de la Agencia se subordinan al Comisionado.

Tanto el Comisionado como el Jefe de Operaciones de la CRA, asisten y asesoran al Ministro con relación a las autoridades, deberes y funciones legisladas y las responsabilidades del Gabinete.

En el caso ecuatoriano no existe una figura similar a la de un “Subdirector General”, o un “Director Adjunto”, es por esa razón que todas las funciones relacionadas con la Gestión Tributaria, es decir los servicios y el control, se encuentran en una sola unidad, la Dirección Nacional de Gestión Tributaria, con lo cual se logra que los procesos de control tomen en cuenta los procesos de servicios y asistencia para su definición y viceversa.

El modelo funcional es el principal componente del régimen de contabilidad corporativa de la CRA, el cual provee un claro y común entendimiento de los respectivos roles y responsabilidades de las Oficinas Principales y las Regiones. El modelo fija los respectivos roles y responsabilidades de:

- El Comisionado y el Comité de Gestión de la Agencia;
- Ramas Corporativas y Funcionales de la Oficina Principal; y
- Regiones

Este modelo, similar en este sentido al ecuatoriano, brinda una responsabilidad general para el desarrollo de políticas y programas nacionales, y alcanza los resultados de los programas nacionales en las Oficinas Centrales de las Ramas, tanto funcional como corporativa.

Dentro de la oficina Central, subordinado al Comisionado se encuentran las siguientes ramas:

- Rama de Estrategias Corporativas y Desarrollo de Negocios
- Rama de Política Legislativa y Asuntos de Regulaciones
- Rama de Apelaciones
- Rama de Finanzas y Administración
- Rama de Recursos Humanos
- Rama de Relaciones Públicas
- Rama de Auditoría Corporativa y Evaluación
- Servicios Legales

Subordinadas al Vice-comisionado, se encuentran las siguientes ramas:

- Rama de Servicios de Determinación y Beneficios
- Rama de Servicios a los Contribuyentes y Gestión de la Deuda
- Asistencia al cliente
- Recaudación de Ingresos
- Rama de Programas de Cumplimiento
- Rama de Tecnología de Información

Aquí se puede apreciar claramente que las áreas relacionadas con los servicios y el control (la gestión tributaria) se encuentran bajo la supervisión de una misma cabeza, en este caso, el subcomisionado.

La Agencia de Ingresos de Canadá incluye cinco regiones lideradas por Comisionados Asistentes, las mismas que están subordinadas al subcomisionado.

2.4. CHILE - Servicio de Impuestos Internos (SII)¹⁶

La conducción de los asuntos relativos a la administración de los tributos internos corresponde en Chile, al Servicio de Impuestos Internos.

El SII es una de las instituciones fiscalizadoras del Estado. De acuerdo con la ley, sus dos grandes funciones son: la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos actualmente establecidos o que se establecieren, 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.

El SII 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.

Dentro de la Dirección Nacional, las Unidades que se encargan de los procesos de control son:

- Subdirección de Avaluaciones
- Subdirección de Fiscalización
- Dirección Grandes Contribuyentes

Es importante referirse a la Dirección de Grandes Contribuyentes, la cual asume la fiscalización directa de contribuyentes de los que constan de una nómina que fija por resolución el Director, cualquiera sea su capital, denominación, domicilio, organización, monto de ventas o sector económico. La Dirección de Grandes Contribuyentes la conforman los Departamentos de Fiscalización de Grandes Empresas Internacionales, y de Fiscalización de Grandes Empresas Nacionales, y además la Oficina de Grandes Organizaciones sin Fines de Lucro y Grandes Entidades Fiscales.

¹⁶ www.ciat.org

A nivel desconcentrado, las Direcciones Regionales son operativas y están ubicadas en la ciudad capital de cada región; las cuatro Direcciones Regionales Metropolitanas están ubicadas en la ciudad de Santiago.

Las Direcciones Regionales están a cargo de los Directores Regionales que son las máximas autoridades del Servicio dentro de los límites de sus respectivas jurisdicciones territoriales, y dependen directamente del Director. Están conformadas por los Departamentos Regionales de Administración, de Avaluaciones, de Fiscalización, de Resoluciones y por el Tribunal Tributario. Dentro de los territorios jurisdiccionales de cada Dirección Regional existen Oficinas o Unidades locales que dependen de la respectiva Dirección Regional.

2.5. ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA - Servicio de Rentas Internas (IRS)¹⁷

El IRS es una oficina del Departamento del Tesoro con aproximadamente 109.000 empleados y una de las administraciones tributarias más eficientes a nivel mundial.

La Ley de Reestructuración y Reforma del IRS de 1998 representó la más comprehensiva reorganización y modernización del IRS en casi medio siglo. La Ley determina la reorganización del IRS en cuatro divisiones operativas principales, atendiendo a los tipos de contribuyentes:

- La División de Grandes y Medianas Empresas, que atiende a corporaciones, sociedades y asociaciones con activos de más de \$10 millones. Esta división se encuentra organizada en 5 industrias.
- La División de Pequeñas Empresas y Trabajadores por Cuenta Propia, que atiende a aproximadamente 45 millones de contribuyentes de pequeñas empresas y trabajadores por cuenta propia.

¹⁷ www.ciat.org

- La División de la Renta Proveniente de Salarios e Inversiones, atiende a aproximadamente 116 millones de contribuyentes que declaran renta individual y conjunta.
- La División de Entidades Exenta y Gubernamentales, atiende los planes de beneficios a los empleados, las organizaciones exentas de impuestos, tales como las organizaciones caritativas y grupos de bienestar social y entidades gubernamentales.

Otras divisiones incluyen Apelaciones, Comunicaciones y Enlace e Investigación Criminal.

2.6. ESPAÑA - Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT)^{18 19}

La AEAT es la organización administrativa responsable, en nombre y por cuenta del Estado, de la aplicación efectiva del sistema tributario estatal y del aduanero, y de aquellos recursos de otras Administraciones y Entes Públicos nacionales o de las Comunidades Europeas cuya gestión se le encomienda por Ley o Convenio. Distinto en el caso ecuatoriano, en el cuál existen dos entes diferentes, uno responsable de la administración de los impuestos internos (Servicio de Rentas Internas) y otro, encargado de los impuestos y aranceles generados en el comercio exterior (Corporación Aduanera Ecuatoriana).

Corresponde a la AEAT la correcta aplicación del sistema tributario estatal y aduanero en todas sus fases, desde la información y asistencia, al control del cumplimiento y la recaudación, tanto voluntaria como ejecutiva. No es función de la AEAT el diseño de normas (Dirección General de Tributos), ni la gestión del catastro inmobiliario (Dirección General del Catastro), ni la resolución de las reclamaciones económico-administrativas contra actos en materia tributaria (Tribunales Económico Administrativos), especie de recurso de apelación en vía administrativa.

¹⁸ www.ciat.org

¹⁹ www.aeat.es

Su función de gestión integral del sistema tributario estatal y aduanero se materializa en un amplio conjunto de actividades, entre las que se encuentran:

- La gestión, inspección, recaudación y cobranza de los tributos estatales.
- La gestión aduanera y represión del contrabando.
- La realización de importantes funciones en relación con los ingresos de las Comunidades Autónomas, ya sea por disposición legal o mediante Convenios de Colaboración.
- La recaudación de ingresos propios de la Unión Europea.
- La recaudación en periodo voluntario de las tasas del Sector Público Estatal.
- La recaudación en vía ejecutiva de ingresos de Derecho Público de la Administración General del Estado y de los Organismos Públicos vinculados a ella.
- La colaboración en la persecución de determinados delitos.

Las principales funciones de las unidades administrativas de las AEAT son:

A nivel Central, los órganos rectores de la AEAT son:

El Presidente, es el Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos o persona que al efecto designe el Gobierno.

El Director General, al que corresponde dirigir la ejecución del Plan de Actuaciones de la Agencia, ejercer la dirección del personal y de los servicios y actividades de la Agencia, así como la elaboración del anteproyecto de presupuesto.

Integran los Servicios Centrales de la AEAT un conjunto de Departamentos, funcionales y horizontales.

Departamentos Funcionales relacionados con los procesos de control:

2.6.1. Departamento de Gestión Tributaria

La dirección, planificación y coordinación de las actuaciones de la Administración Tributaria en la aplicación de los sistemas y procedimientos de gestión tributaria.

El estudio, diseño y programación de las actuaciones y procedimientos de gestión tributaria, así como la elevación a los centros directivos competentes de las propuestas de modificaciones normativas que se refieran a su ámbito competencial.

La dirección, programación y coordinación de las campañas de información y asistencia al contribuyente, así como las de publicidad referidas a los cometidos del Departamento, y la programación y coordinación de las campañas de requerimientos y actualización de censos, así como de las funciones de verificación y control en vía de gestión tributaria.

La elaboración de sistemas de información y estadísticos relativos a los resultados de la actividad de los servicios de gestión tributaria, con la colaboración del Departamento de Informática Tributaria y las restantes que tenga atribuidas por las normas en vigor.

Subdirecciones Generales:

- Planificación y Coordinación.
- Técnica Tributaria.
- Información y Asistencia Tributaria.
- Verificación y Control Tributario.
- Asistencia Jurídica y Coordinación Normativa.

2.6.2. Departamento de Inspección Financiera y Tributaria

La dirección, planificación y coordinación de la inspección tributaria, salvo las relativas a los tributos o derechos encomendados a otros Departamentos.

El estudio, diseño y programación de las actuaciones y procedimientos de inspección de los tributos, así como la elevación a los centros directivos competentes de las propuestas de modificaciones normativas que se refieran a su ámbito competencial.

La realización de actuaciones inspectoras a través de los órganos centrales integrados en el Departamento y de las unidades inspectoras en materia de aduanas e impuestos especiales.

La realización de actuaciones de gestión recaudatoria por las unidades inspectoras a las que se asigne esta función.

La elaboración de sistemas de información y estadísticos relativos a los resultados de la actividad de los servicios de inspección tributaria, con la colaboración del Departamento de Informática Tributaria y las restantes que tenga atribuidas por las normas en vigor.

Subdirecciones Generales:

- Ordenación Legal y Asistencia Jurídica.
- Estudios, Métodos y Procedimientos.
- Planificación y Control.
- Inspección Territorial.

2.6.3. Departamento de Recaudación

Principalmente la dirección, planificación y coordinación de la gestión recaudatoria atribuida a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, incluida la asumida en virtud de convenio o concierto con otras Administraciones Públicas; y, de las funciones que están atribuidas a la Agencia Estatal de Administración del Estado en materia de aplazamientos y fraccionamientos de pago de las deudas tributarias, cuentas restringidas de recaudación de tributos y régimen de ingresos de entidades colaboradoras.

2.6.4. Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales

Básicamente la dirección, planificación y coordinación de la gestión e inspección de los tributos y gravámenes que recaigan sobre el tráfico exterior, y de los recursos propios tradicionales del Presupuesto de la Unión Europea, la inspección de las restituciones agrarias a la exportación; y, la inspección e intervención de los Impuestos Especiales, con excepción de la gestión del que recae sobre determinados medios de transporte, que corresponderá al Departamento de Gestión Tributaria.

2.6.5. Departamentos Horizontales:

- Departamento de Informática Tributaria
- Departamento de Recursos Humanos y Administración Económica
- Departamento de Organización, Planificación y Relaciones Institucionales

Además de los Departamentos mencionados, se integran en los Servicios Centrales de la Agencia:

- Gabinete Técnico
- Servicio Jurídico
- Servicio de Auditoría Interna

A nivel Periférico (regional, provincial y local), está organizada en las siguientes unidades:

- Las Delegaciones Especiales de la Agencia Tributaria
- Las Delegaciones de la Agencia Tributaria
- Las Administraciones de la Agencia Tributaria
- Las Administraciones de Aduanas

Unidades Administrativas Especiales, el modelo organizativo actual de la Agencia es un modelo complejo que partiendo de una división por funciones y una distribución de competencias territorial muy atomizada, ha evolucionado hacia la integración de funciones y hacia la centralización de competencias, y del que ha resultado un modelo con numerosas unidades muy especializadas y que operan a nivel estatal o regional.

Centralización, que se ha manifestado con la creación de unidades operativas a nivel estatal (integradas en los respectivos Departamentos centrales) y a nivel regional (unidades integradas en las Dependencias funcionales de las Delegaciones Especiales), y que han asumido directamente competencias ejecutivas sobre determinadas materias y determinados tipos de contribuyentes, respetando la estructura funcional.

La integración, salvedad hecha del Departamento de Aduanas que desde el inicio asumió la totalidad de funciones relacionadas con el comercio exterior y los impuestos especiales, se ha manifestado en primer lugar con la creación de algunas Unidades muy especializadas y que en algunas ocasiones pueden considerarse mixtas por acumular diversas competencias pertenecientes a áreas funcionales diferentes. El paradigma son las unidades organizadas para el control de los Grandes Contribuyentes y las unidades de Módulos (para la asistencia y fiscalización de la pequeña empresa en regímenes simplificados). Incluso se tiende hoy a la creación de unidades de control integral para el seguimiento de contribuyentes de especial riesgo.

Pero la integración se ha manifestado con mayor intensidad a través de los Planes Generales de Control Tributario en los que se han definido las actuaciones coordinadas de los distintos Departamentos y Unidades.

Hoy existen en la Agencia Tributaria diversas unidades de ámbito estatal y regional que responden a estas consideraciones y que se pueden catalogar como unidades especiales y que además tienen la característica de asumir simultáneamente actividades directivas, coordinadoras y de ejecución.

2.7. MEXICO - Servicio de Administración Tributaria (SAT)^{20 21}

El SAT, como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) tiene el carácter de autoridad fiscal, que goza de autonomía de gestión y presupuestaria para alcanzar su objetivo y de autonomía técnica para dictar sus resoluciones. Tiene a su cargo el ejercicio de las facultades y el despacho de los asuntos que le encomienda la ley del SAT y los distintos ordenamientos legales aplicables, así como los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de la República para programas especiales y

²⁰ www.ciat.org

²¹ www.sat.gob.mx

asuntos que el Secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en las materias de su competencia.

La administración, representación, dirección, supervisión y coordinación de las unidades administrativas, así como de los servidores públicos del SAT, recaen directamente en el Jefe del SAT.

A nivel Central, las unidades funcionales del SAT relacionadas con los procesos de control son:

2.7.1. Administración General de Grandes Contribuyentes

Sus facultades concentran integralmente las que tienen las Administraciones Generales de Recaudación, Auditoría Fiscal y Jurídica pero aplicables sólo a: la Federación, los estados de la República y el Distrito Federal, organismos descentralizados, empresas de participación estatal, los partidos y asociaciones políticas, las instituciones de crédito y organizaciones auxiliares, bolsas de valores, casas de bolsa, sociedades mutualistas y sociedades mercantiles controladores y sus controladas en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como las personas naturales que por sus parámetros de tributación, deben considerarse como Grandes Contribuyentes.

2.7.2. Administración General de Recaudación

Establece la política y los programas que deben seguir las unidades administrativas que le sean adscritas, así como las administraciones Locales de Recaudación y las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas, en materia de: recaudación; pago diferido o en parcialidades; vigilancia del cumplimiento de obligaciones fiscales; formas oficiales, instrumentos autorizados y trámites; requerimiento de obligaciones y determinación de sanciones; solicitud de datos, informes o documentos necesarios para aclarar la información

de las declaraciones de pago; determinación y cobro de las diferencias por errores aritméticos en las declaraciones; cobros, devolución de impuestos; imposición de las multas correspondientes; otorgamiento de estímulos fiscales, entre otras.

2.7.3. Administración General de Auditoría Fiscal Federal

Establece la política y los programas que deben seguir las unidades administrativas que le sean adscritas, así como las administraciones Locales de Auditoría Fiscal Federal y las autoridades fiscales de las entidades federativas coordinadas, en las materias de: revisión de las declaraciones de los contribuyentes y de los dictámenes de contador público registrado; inspecciones, vigilancia, reconocimiento aduanero y comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, inclusive de las aduanales y de aquéllas a cargo de los beneficiarios de estímulos fiscales; procedimientos aduaneros; determinación de la base de los impuestos generales de importación o exportación; liquidación e imposición de multas y sanciones por infracciones, en todo lo concerniente a los impuestos, derechos, contribuciones de carácter federal; inspección y vigilancia de los recintos fiscales y fiscalizados.

Dirige, supervisa y evalúa la operación y ejecución de los programas de fiscalización de las unidades que de ella dependen; ordena y practica visitas domiciliarias, auditorias, inspecciones, actos de vigilancia, verificaciones y demás actos de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales; ordena y practica las clausuras de establecimientos y/o embargos preventivos, cuando corresponda, y los levanta cuando proceda; participa en la formulación de los convenios de acuerdos de coordinación con las autoridades fiscales de las entidades federativas y evalúa sus resultados; entre otras.

2.7.4. Administración General de Evaluación

Sus competencias comprenden, entre otras, la vigilancia y evaluación del diseño e instrumentación de los sistemas, procesos y procedimientos de trabajo de las unidades administrativas adscritas al SAT, para que cumplan con las disposiciones legales y administrativas aplicables; además debe evaluar la correcta operación de los mismos, desde el punto de vista de seguridad y operatividad internas.

A nivel Periférico (regional, provincial y local), el SAT está organizado en las siguientes unidades:

2.7.5. Administraciones Locales de Grandes Contribuyentes

Respecto del segmento de Grandes Contribuyentes señalados en el Reglamento Interior del SAT, dentro de la circunscripción territorial que le corresponda, debe recaudar e ingresar el importe de las contribuciones, aprovechamientos, etc. Ejercer las facultades de comprobación, requerir las declaraciones, notificar las resoluciones que dicte, practicar embargo precautorio, efectuar las devoluciones de impuestos, determinar el valor en aduanas de la mercancía de importación o de exportación, entre otras.

2.7.6. Administraciones Locales de Recaudación

Deberán aplicar la política, los programas, sistemas, procedimientos y métodos de trabajo establecidos por la Administración General de Recaudación; aplicar en materia de su competencia y dentro de su circunscripción territorial, las reglas generales y los criterios establecidos por la Administración General Jurídica o por las unidades administrativas competentes de la SHCP, respecto de impuestos, derechos, etc.; llevar y mantener actualizado el Registro Federal de Contribuyentes; recaudar e ingresar los impuestos y contribuciones que le correspondan; recibir las declaraciones, avisos y documentación a que obliguen las disposiciones fiscales; notificar las resoluciones que determinen créditos fiscales y otros actos

administrativos; efectuar el procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivos los créditos fiscales; depurar y cancelar créditos fiscales en favor de la federación; tramitar y resolver las devoluciones de impuestos, de estímulos fiscales y de autorización de disminución de pagos provisionales de contribuciones; entre otras.

2.7.7. Administraciones Locales de Auditoría Fiscal

Aplican la política, los programas, sistemas, procedimientos y métodos de trabajo establecidos por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal; también aplican en materia de su competencia, y dentro de su circunscripción territorial, las reglas generales y los criterios establecidos por la Administración General Jurídica o por las unidades administrativas competentes de la SHCP respecto de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios de carácter federal. Informa a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal sobre las irregularidades cometidas por contadores públicos en la formulación de dictámenes.

Respecto a los Grandes Contribuyentes deberá ejercer las facultades en materia aduanera, salvo la verificación de origen, además debe determinar el valor en aduana de las mercancías de importación, o el valor comercial de las mercancías de exportación.

2.7.8. Administraciones Regionales de Evaluación

Le corresponde el establecimiento de criterios de calidad total en las áreas del SAT que así lo ameriten. Vigilar la actuación de los funcionarios del SAT y prevenir las irregularidades en la prestación de servicios; velar por la adecuada utilización de los recursos del SAT.

3. CAPTULO III.- PROPUESTA PARA EL CASO ECUATORIANO

Como se revisó en el primer capítulo, en una administración tributaria básicamente existen dos tipos de procesos, los principales y los de apoyo.

Lo que distingue a una Administración Tributaria de otras organizaciones son los procesos principales, es por esta razón que la propuesta que se analiza en el presente capítulo hace referencia a los procesos principales relacionados con el control tributario, que en el caso ecuatoriano están dentro de la Dirección Nacional de Gestión Tributaria.²²

La propuesta del autor se ha desarrollado fundamentalmente sobre el esquema de lo que manejan las administraciones tributarias más desarrolladas, en especial el español y mexicano y también algunos aportes de consultores internacionales, especialmente de Enrique Giraldo, un consultor internacional que efectuó una propuesta de reestructuración organizacional de las áreas de control para el SRI.

Como se mencionó en el capítulo anterior, dentro de la Dirección Nacional de Gestión Tributaria están las funciones básicas que debe enmarcarse dentro del SRI, esto es el servicio a los contribuyentes y el control a los mismos.

²² La administración central está conformada básicamente por la Dirección General y seis Direcciones Nacionales: Gestión Tributaria, Jurídica, Desarrollo Institucional, Administrativa, Financiera y Desarrollo Tecnológico.

3.1. Situación propuesta para la Dirección Nacional de Gestión Tributaria



Al efectuar una comparación con la Administración española, la Dirección Nacional de Gestión Tributaria maneja los procesos que en España son responsabilidad del Departamento de Gestión Tributaria (donde se unen los procesos de asistencia y control masivo) y el Departamento de Inspección Financiera y Tributaria.

Al comparar con el caso mexicano, pasa algo similar, la Dirección de Gestión Tributaria ecuatoriana incorpora procesos de servicios y control, que en el caso mexicano están en unidades distintas, los servicios dentro de la Administración General de Asistencia al Contribuyente y los procesos de control en la Administración General de Grandes Contribuyentes y la Administración General Auditoría Fiscal Federal.

Lo que busca la propuesta, que se plantea a continuación, es una consolidación de todos los procesos relacionados con el control a los contribuyentes en un único departamento de Control Tributario.

Departamento Nacional de Control Tributario

Este departamento tiene la responsabilidad fundamental de planificar, definir y monitorear los procesos de control tributario, cualquiera sea su profundidad. Esto lo efectuaría a través de cuatro unidades nacionales:

- Planificación y Seguimiento del Control Tributario
- Estudios Fiscales, Métodos y Procedimientos del Control Tributario
- Grandes Contribuyentes y Fiscalidad Internacional
- Gestión Sancionatoria

3.1.1. Unidad Nacional de Planificación y Seguimiento del Control Tributario

Sus responsabilidades principales son la coordinación con las demás unidades funcionales para la elaboración del Plan Nacional de Control Tributario, la definición de los sistemas a ser utilizados por las áreas de control y la supervisión directa a las Direcciones Regionales en los procesos de Gestión Tributaria, Auditoría Tributaria, Reclamos Administrativos y Devoluciones de Impuestos.

Una responsabilidad básica de esta unidad sería el implementar y mantener los sistemas que permitan efectuar sistemáticamente los procesos de control masivo e intensivo, principalmente el Sistema Nacional de Gestión Tributaria y el Sistema Nacional de Auditoría Tributaria.

Para un adecuado cumplimiento de sus funciones, esta unidad tendría dos subunidades:

i) Área de Planes de Control y Programación Tributaria

Su función principal sería la elaboración del Plan Nacional de Control Tributario, que de manera especial incluye el respectivo listado de los contribuyentes a ser auditados y los programas masivos de control a ser implementados.

Tendría la responsabilidad de conceptualizar y definir los requerimiento funcionales necesarios para la implementación de las herramientas y sistemas necesarios en los procesos de control; y de los sistemas que permitan una devolución de impuestos eficiente y expedita y un sistema adecuado para la atención de solicitudes y reclamos.

Conceptualización de los requerimientos de información que se efectúan a los contribuyentes por medio de declaraciones y anexos; así como también la determinación de fuentes de información interna y externa;

ii) Área de Supervisión y Apoyo a la Gestión Tributaria

Su función principal sería la de supervisar el debido cumplimiento de Plan Nacional de Control Tributaria; para esto debería efectuar, en las distintas oficinas regionales, un permanente proceso de apoyo, monitoreo y control de calidad del trabajo elaborado por las unidades regionales de Gestión Tributaria, Auditoría Tributaria, Reclamos y Devoluciones de Impuestos; así como también el respectivo monitoreo de la correcta implementación de los correspondientes manuales, procedimientos y normas por parte de las áreas de control. El control deberá realizarse antes, durante y después de los procesos efectuados por las unidades regionales.

Debería informar periódicamente la gestión de las unidades regionales mencionadas, para esto debería, con la ayuda el Área de Planes de Control y Programación Tributaria, implementar un sistema que le permita evaluar la ejecución correcta del Plan.

Consecuentemente debería evaluar y promover los cambios que sean necesarios a manuales, procedimientos y normas, con la finalidad de facilitar los procesos de control.

3.1.2. Unidad Nacional de Estudios Fiscales, Métodos y Procedimientos del Control Tributario

Entres sus funciones primordiales tenemos la elaboración de estudios fiscales directamente relacionados con el Plan de Control Tributario y los procesos de control en general; definición de procesos de investigación de actividades que puedan generar delitos tributarios o fraude fiscal; definición de métodos y procedimientos de control tributario a ser implementados por las Direcciones Regionales y Provinciales; y, gestión y apoyo al control tributario.

i) Área de Estudios Fiscales

Si bien es cierto, existe una unidad dentro de la Dirección Nacional de Desarrollo Institucional, responsable de efectuar estudios fiscales, la responsabilidad de esta área en particular, que se encuentra dentro de la Dirección Nacional de Gestión Tributaria es efectuar estudios directamente relacionados con las unidades de control; principalmente efectuar y mantener actualizados los estudios sectoriales, con sus respectivas anomalías o malas prácticas detectadas.

También debería analizar y proponer los distintos coeficientes, índices y valores, conforme lo establece la legislación tributaria.

Por último debería apoyar a la respectiva unidad de la Dirección Nacional de Desarrollo Institucional, en la elaboración de los estudios relacionados con la evasión y elusión tributaria y con el gasto tributario, entre otros.

ii) Área de Investigación de Delitos Tributarios y Fraude Fiscal

Esta debería ser una unidad a la que se le brinde importante atención ya que la casuística que debería analizar esta directamente vinculada con acciones relacionadas a corrupción y tráfico de drogas, entre otros. Esta área debería implementar procedimientos que permitan identificar la ocurrencia de delitos tributarios y fraude fiscal y solicitar a las unidades regionales el respectivo control.

Debería establecer fuentes de información que permitan planificar acciones de control y análisis tributario, que deba realizar el SRI para la prevención de lavado de activos, corrupción y narcotráfico.

Una vez que los casos descubiertos requieran el control deberá efectuarlo por conjuntamente o por intermedio de las unidades regionales, para lo cual deberá asesorarlas, apoyarlas y monitorearlas.

Esta unidad tendría a su cargo un importante proceso, que es el de elaborar, a petición de la Dirección General, la elaboración de informes sobre la situación fiscal de determinados contribuyentes.

iii) Área de Métodos y Procedimientos del Control Tributario

Su función primordial sería la elaboración y actualización de los manuales, procedimientos y guías relacionadas con el control tributario, así como también desarrollar y actualizar los manuales de auditoría para los sectores económicos que solicite el Director Nacional de Gestión Tributaria.

Será responsable de la capacitación permanente al personal, de las unidades centrales y descentralizadas, sobre la correcta aplicación de las políticas, normas, manuales técnicos y procedimientos

3.1.3. Unidad Nacional de Grandes Contribuyentes y Fiscalidad Internacional

Como se explica en el Capítulo I, las administraciones tributarias deben tener especial cuidado con aquellos “grandes contribuyentes” que representan una gran porción de la recaudación, pero también es importante considerar que por un lado estos contribuyentes tienen muchas transacciones con empresas relacionadas localmente y en el exterior, lo cual está directamente relacionado con el control de precios de transferencia y grupos económicos.

En el Capítulo II se revisó que la mayoría de las administraciones tributarias efectúan el control de los grandes contribuyentes mediante unidades especializadas, tanto en las unidades centrales como en las descentralizadas.

Por todo lo anterior se plantea que esta Unidad abarca sus procesos mediante la conformación de dos subunidades, estrechamente relacionadas:

i) Área de Grandes Contribuyentes

Esta unidad, con la ayuda del Área de Planes de Control y Programación Tributaria, deberá implementar y mantener un sistema automatizado de información gerencial que permita realizar el seguimiento de la situación tributaria y del comportamiento económico de los mayores contribuyentes del país, como se vio en el capítulo I, es importante tener en cuenta que una de las expectativas del público es que la Administración Tributaria cuente con un sistema gerencial de información que proporcione la información necesaria para la adecuada toma de decisiones por parte de las autoridades de la organización.

Deberá adicionalmente supervisar los procesos relacionados con Grandes Contribuyentes, relacionados con la Asistencia, Gestión Tributaria, Auditoría Tributaria, Devoluciones de Impuestos, Reclamos Administrativos y Procuración, en el ámbito regional.

Para conseguir todo lo anterior, deberá, con la ayuda Área de Planes de Control y Programación Tributaria, implementar y mantener un sistema automatizado de información gerencial que permita la detección y el monitoreo de los principales grupos económicos del país y coordinar y proponer a las direcciones regionales los procesos de control o requerimientos de información necesarios; así como implementar y mantener un sistema de información gerencial que permita realizar automatizadamente la selección y monitoreo de los contribuyentes que se requiera sean o dejen de ser considerados como contribuyentes especiales.

Conforme la Administración lo requiera, se podrán crear unidades subordinadas que se especialicen en el control de determinados sectores o industrias, como por ejemplo el sector financiero, el sector petrolero, las instituciones sin fines de lucro, etc.

ii) Área de Fiscalidad Internacional y Precios de Transferencia

Igualmente, con la ayuda Área de Planes de Control y Programación Tributaria, esta unidad deberá implementar y mantener un sistema automatizado que permita la captura de la información pertinente del Informe de Precios de Transferencia y su respectivo Anexo y su posterior análisis y control.

Deberá coordinar y monitorear con las unidades de control de las direcciones regionales, los procesos de determinación de las obligaciones fiscales de los contribuyentes en los cuales existan importantes indicios de temas relacionados con fiscalidad internacional y precios de transferencia.

Dentro de la Dirección Nacional, deberá supervisar la emisión de las consultas que formulen los contribuyentes en materia de fiscalidad internacional y precios de transferencia.

Será responsable de todo lo relacionado con Convenios Internacionales para evitar la Doble Imposición; esto es, deberá analizar la posibilidad de implementar nuevos convenios y

deberá dar el debido soporte a las unidades nacionales y regionales en temas relacionados con estos convenios.

Colaborar con la áreas responsables de estudios fiscales en la realización de estudios sobre el comercio exterior y en general de las transacciones relacionadas con la fiscalidad internacional, en función de establecer escenarios de evasión y métodos de acción de la autoridad tributaria para su control.

3.1.4. Unidad Nacional de Gestión Sancionatoria

Las administraciones tributarias deben mantener uniformidad en las sanciones que se efectúan a los contribuyentes; más aún cuando las normas establecen rangos para que sea la autoridad tributaria la que defina el monto con el que se sancione una infracción.

En este sentido se propone una Unidad Nacional, que conjuntamente con la Dirección Nacional Jurídica definan y parametricen las sanciones a ser aplicadas en el resto del país.

Adicionalmente se mantiene en esta Unidad lo que actualmente funciona como la Unidad Nacional de Fedatarios Fiscales, en vista de que las funciones principales de esta unidad están relacionadas con procesos sancionatorios.

i) Área de Métodos y Procedimientos Sancionatorios

Deberá formular y posteriormente mantener actualizados los criterios para la sanción de las distintas infracciones a nivel nacional, mediante la elaboración de una matriz sancionatoria.

Con la ayuda Área de Planes de Control y Programación Tributaria, esta unidad deberá implementar y mantener un sistema automatizado en el que se incorpore los parámetro de sanción y sirva como herramienta a las distintas unidades nacionales y regionales en sus procesos de sanción.

ii) Área de Fedatarios Fiscales

Sus funciones, básicamente se mantendrían en base de lo que actualmente se ha establecido en el actual Reglamento Orgánico Funcional del SRI; esto es planificar, organizar y dirigir programas preventivos y disuasivos de cumplimiento al régimen de comprobantes de venta en coordinación con los Directores Regionales.

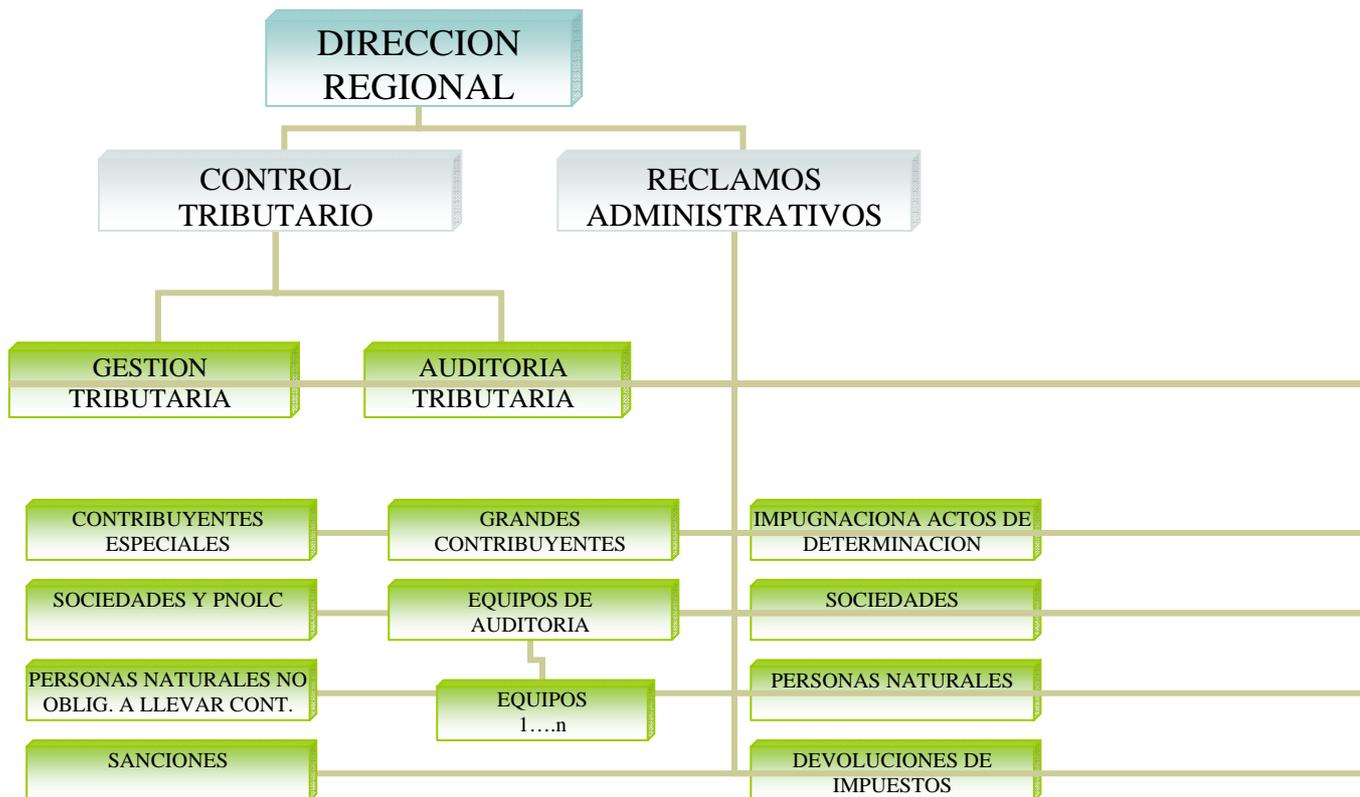
Deberán determinar infracciones que requieran para la instrumentación de la sanción, la concurrencia de fedatarios fiscales, y del levantamiento de actas probatorias que den fe pública del cometimiento de las mismas.

Adicionalmente podrían incorporarse procesos de control de campo, como es el caso de control de inventarios y punto fijo.

El mantener una estructura como la señalada, haría más fácil la implementación de un mecanismo de rendición de cuentas, como el descrito en el primer capítulo de este trabajo, fundamentado en la interacción entre niveles superiores e inferiores.

3.2. Situación propuesta para las áreas de control de las Direcciones Regionales

En vista de que los cambios propuestos en la Dirección Nacional de Gestión Tributaria repercutirán en las estructuras regionales actuales, se hace el siguiente planteamiento:



3.2.1. Unidad Regional de Control Tributario

Actualmente las Unidades de Gestión y Auditoría trabajan independientemente en atención a sus propias necesidades, se propone que los dos procesos (controles masivos e intensivos) sean supervisados dentro de una misma estructura en cada oficina regional.

i) Subunidad Regional de Gestión Tributaria

Dividida en tres subunidades, en función del tipo de contribuyentes (enfoque de cliente):

- Contribuyentes Especiales
- Sociedades y personas naturales obligadas a llevar contabilidad
- Personas naturales no obligadas a llevar contabilidad

Cada una de estas subunidades es responsable del control relacionado con la no presentación de declaraciones y anexos, inconsistencias de información y diferencias con información de terceros, por ser considerados como procesos de control masivos, solo en esta unidad se deberá implementar comunicaciones de diferencias y liquidaciones de pago.

Adicionalmente se incorpora una subunidad sancionatoria, que es la encargada de verificar el cumplimiento de las disposiciones de la Unidad Nacional de Gestión Sancionatoria, y emitir centralizadamente las resoluciones sancionatorias de todas las unidades de la regional.

La Subunidad Regional de Gestión Tributaria también deberá encargarse de efectuar procesos de control específico, como control de inventarios y punto fijo.

ii) Subunidad Regional de Auditoría Tributaria

Es responsable implementar la facultad determinadota de la administración tributaria, mediante procesos de determinación tributaria. En las regionales que amerite, debería haber una subunidad de grandes contribuyentes y precios de transferencia, y dependiendo del tamaño, una cantidad adecuada de equipos de trabajo. En caso de existir especialidad por sectores o grupos económicos, estos equipos podrían incorporar cierto nivel de especialización.

3.2.2. Unidad Regional de Reclamos Administrativos

En función de la diversidad de trámites que se pueden atender en esta Unidad, se propone un nivel de apertura de 4 subunidades: una primera que, por la especialidad que merece este tipo de trámites, atienda todos las impugnaciones a determinaciones y liquidaciones de pago, una segunda que atienda todos los reclamos y solicitudes de las personas naturales, una tercera para los reclamos y solicitudes de las sociedades y una última encargada de efectuar y controlar las solicitudes de devolución de impuestos. Reclamos de pago en exceso y pago indebido se atenderán en la segunda y tercera subunidad, según corresponda.

4. CAPITULO IV.- Conclusiones y Recomendaciones

4.1. Conclusiones

a) Las estructuras organizacionales de las administraciones tributarias tienen principios y definiciones muy especializadas, lo que hace imposible comparar con las definiciones que tiene la estructura organizacional de una empresa.

b) Los procesos usados en una Administración Tributaria, se pueden diferenciar entre procesos principales y procesos de apoyo, los procesos principales son el resultado de la filosofía del negocio, principalmente son: procesamiento de declaraciones, determinación de impuestos, control de la aplicación de la legislación fiscal y no fiscal, fiscalización, cobranza, prestación de servicios y comunicación.

c) La tendencia mundial de las administraciones tributarias es cambiar desde una estructura con un modelo en el cual la burocracia está organizada rígidamente hacia una en la cual la organización ha decidido convertirse y permanecer como una red ligeramente acoplada (del “modelo 1” al “modelo 6”).

d) La administración ecuatoriana está en el intermedio de ese proceso, pasando del 3, en el cual la burocracia que ha creado equipos y fuerzas de tarea a través de los departamentos, hacia un modelo 4, en donde existe una organización matriz.

e) Las unidades de control de la administración ecuatoriana está basada en funciones (gestión tributaria y auditoría tributaria), a diferencia de la situación actual de administraciones desarrolladas como España y México, donde las unidades de control mantienen subunidades en función de procesos (planificación y supervisión, métodos y procedimientos, etc.) y control a grandes contribuyentes.

4.2. Recomendaciones

a) En primer lugar se recomienda la reorientación de las unidades especializadas en el control, para que en lugar de la estructura actual, se implemente una con definiciones sobre la base de las tendencias y mejores prácticas internacionales; y que acogiendo la propuesta de este trabajo se reoriente las subunidades relacionadas con el control tributario.

b) Que la nueva unidad de planificación y seguimiento al control tributario priorice sus esfuerzos en elaborar un adecuado Plan Nacional de Control Tributario, con alcance anual y quinquenal, en diseñar e implementar un Sistema Nacional de Control Tributario que permita a los funcionarios de las administraciones regionales y provinciales efectuar de manera más eficiente los procesos de control tanto extensivos como intensivos y programar y aplicar un cronograma de visitas de apoyo y monitoreo a las acciones fiscalizadoras de las oficinas regionales y provinciales.

c) Que la nueva unidad de estudios fiscales, métodos y procedimientos prioricen sus esfuerzos para elaborar y actualizar los estudios de los principales sectores de la economía, que se elaboren y actualicen procedimientos que faciliten a los funcionarios los procesos de control, de manera especial, en lo relacionado al fraude fiscal.

d) Que se implemente una unidad de control a los contribuyentes con mayor peso fiscal dentro del catastro de la administración, a los cuales habría que efectuarles un permanente monitoreo de sus operaciones. Esta unidad debería incorporar el control de los principales grupos económicos y principales sectores, como por ejemplo el financiero y el petrolero; con lo cual no cabría una Unidad de Petroleras en la Regional Norte.

e) Que la unidad relacionada a los procesos sancionatorios se involucre conjuntamente con el resto de unidades en la definición de procesos de control, y que de manera especial se incremente el riesgo con la presencia de fedatarios fiscales a nivel nacional.

f) Que a nivel regional se reestructuren las unidades de control, con el fin de conseguir una integración entre procesos de control extensivos e intensivos

g) Que una vez concluido un adecuado tiempo de prueba, se evalúen los resultados obtenidos con esta propuestas, y que de ser el caso, se implementen los ajustes necesarios conforme el mejor criterio de los expertos en esta materia.

BIBLIOGRAFIA

- Bergman, Marcelo, *La administración tributaria en América Latina: una perspectiva comparada entre Argentina, Chile y México*, <http://www.transparencia.org.mx>Junquera.
- Junquera, Raúl, *La Estructura Organizacional de la Administración Tributaria de los países miembros del CIAT*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1999.
- Van Kommer, Víctor: *Manual de las Administraciones Tributarias, Estructura Organizacional y Gerencia de las Administraciones Tributarias*. Panamá, Comité Interamericano de Administraciones Tributarias, 2000.
- Junquera, Raúl: *Procesos de Coordinación e Integración de las Administraciones Tributarias y Aduaneras. Situación en los Países Iberoamericanos y Propuestas de Futuro*. Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 2001.
- <http://www.ciat.org>, Comité Interamericano de Administraciones Tributarias
- <http://www.aeat.es>, Administración Tributaria española
- <http://www.ief.es>, Instituto de Estudios Fiscales de España
- <http://www.sat.gob.mx>, Administración Tributaria mexicana
- <http://www.sri.gov.ec>, Administración Tributaria ecuatoriana