

# LA FISCALIZACIÓN DE LOS INGRESOS DEL SECTOR PÚBLICO

## Conclusiones y Recomendaciones

(2 de junio de 2005)



## Preámbulo

El tema del VI Congreso de EUROSAI, celebrado desde el día 30 de mayo hasta el 2 de junio de 2005 en Bonn, fue el control de los ingresos públicos por las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS). Establecer y conservar una base sólida de ingresos es de importancia fundamental para asegurar el diseño y la implantación eficaz de políticas gubernamentales. Ante la trascendencia de un sistema eficaz de recaudación, las EFS están haciendo de la fiscalización de los ingresos un ámbito particular y especializado de su actividad de control. Las deliberaciones mantenidas en el Congreso sobre el control de los ingresos se centraron en los siguientes tres subtemas:

- Subtema 1      La relevancia de los ingresos para la gestión financiera del sector público y para la supremacía presupuestaria del poder legislativo
- Subtema 2      La función de las EFS a lo largo del ciclo presupuestario
- Subtema 3      Diferentes enfoques e impactos

Tres grupos de trabajo internacionales compuestos por EFS y presididos por los Países Bajos (subtema 1), el Reino Unido (subtema 2) y Polonia (subtema 3) se encargaron de preparar los debates del Congreso. Resumiendo los conocimientos y las experiencias que han aportado los 47 miembros actuales de EUROSAI, los grupos de trabajo elaboraron los documentos de debate correspondientes a los tres subtemas. Con el envío de informes nacionales detallados, los miembros de EUROSAI contribuyeron a crear una amplia base de informaciones y experiencias para enriquecer las deliberaciones del Congreso. De esta forma, se creó el fundamento para las observaciones, conclusiones y recomendaciones claves elaboradas por el Congreso durante las deliberaciones mantenidas en el Petersberg de Bonn.

Así, el Congreso representó la continuación de la cooperación amistosa entre los miembros de EUROSAI, una cooperación que existe desde hace 15 años y que tiene como objetivo compartir informaciones, opiniones y lecciones aprendidas. Con el fin de alcanzar estos objetivos, las Conclusiones y Recomendaciones presentadas a continuación sirven para seguir optimizando los conocimientos técnicos, la cooperación y el cumplimiento de la misión que incumben a los miembros de EUROSAI en el campo de la fiscalización de los ingresos públicos.

Las Conclusiones y Recomendaciones respetan las diferentes condiciones en las que los miembros de la EUROSAI cumplen con sus funciones, teniendo debidamente en cuenta el respectivo mandato de cada EFS.

# **1 La relevancia de los ingresos para la gestión financiera del sector público y para la supremacía presupuestaria del poder legislativo**

- 1.1 La Declaración de Lima, aprobada en 1977, puso de relieve que todas las operaciones financieras públicas estarán sometidas al control de la EFS. Con respecto a la recaudación de los ingresos fiscales la Declaración exige que éstos sean fiscalizados en la forma más amplia posible. Las normas y los valores estándar establecidos en la Declaración son aplicables tanto a los gastos como a los ingresos públicos. EUROSAL reitera su compromiso con la Declaración de Lima, la Carta Magna de la fiscalización gubernamental, que continúa representando un marco normativo adecuado para la fiscalización de los ingresos presupuestarios por las EFS.
- 1.2 Aunque la Declaración se refiere explícitamente a los impuestos, los siguientes aspectos también son aplicables a todos los ingresos públicos:
  - un especial énfasis en la realización de auditorías de la legalidad y la regularidad de la recaudación de los ingresos públicos,
  - la importancia de examinar asimismo la eficiencia del sistema de recaudación de ingresos al fiscalizar esa recaudación,
  - la necesidad de comprobar el cumplimiento de las previsiones sobre los ingresos, y
  - la importancia de proponer mejoras a los órganos legislativos.
- 1.3 A un nivel inferior al de la Declaración de Lima existen algunas directrices específicas para la fiscalización de tipos específicos de ingresos públicos (p. ej. el IVA). Por consiguiente, el Congreso acoge con satisfacción las iniciativas de los miembros de EUROSAL o de los grupos de trabajo europeos que ya disponen de dichas directrices y que desean compartirlas con otras EFS.
- 1.4 EUROSAL reconoce que los impuestos y las cotizaciones sociales son las categorías más importantes de ingresos públicos. A lo largo de los años se han producido pocos cambios en la composición de los ingresos públicos. Es infrecuente que las autoridades fiscales informen acerca de cuestiones no financieras. Esto debería estimularse en beneficio de la transparencia.
- 1.5 Si bien la composición de los ingresos públicos es bastante estable, EUROSAL considera que los procesos de recaudación están cambiando con rapidez debido a las novedades legislativas, las reorganizaciones de las administraciones fiscales y la creciente automatización. Las EFS

deben tener en cuenta estos cambios al preparar sus estrategias de fiscalización. Al desarrollar tales estrategias las EFS también deben mostrarse sensibles al contexto fiscalizador más amplio, incluidas la cultura fiscal y la voluntad de los ciudadanos de cumplir con sus obligaciones fiscales. Esto último ejerce una notable influencia sobre la estrategia y la organización de la administración tributaria.

- 1.6 A causa de la limitación de recursos, las EFS necesitan buscar una distribución eficiente de su capacidad actual. El desarrollo de una estrategia específica para la fiscalización de los ingresos públicos, donde el análisis de riesgos desempeñe un papel importante, representa un paso importante hacia la optimización de su trabajo de fiscalización. Esto se aplica sobre todo a los impuestos como origen principal de los ingresos públicos, y los que con mayor probabilidad pueden provocar una pérdida considerable de ingresos.

Los siguientes indicadores son importantes para el análisis de riesgos de las EFS en el ámbito de las actividades de auditoría fiscal:

- el volumen de ingresos generados por un tipo particular de impuestos,
- la complejidad y eficacia de las reglamentaciones fiscales aplicables,
- la propensión al error de la recaudación de impuestos,
- la fuerza de la estrategia de fiscalización y de los procesos de control interno dentro de la autoridad fiscal,
- la probabilidad de que los contribuyentes eviten la responsabilidad fiscal o se evadan de ella,
- el grado de los derechos de acceso de las autoridades fiscales a los datos relacionados con los impuestos, y
- los procesos de reestructuración y modernización.

- 1.7 El análisis de los informes nacionales aportados por los miembros de EUROSAI ha puesto de manifiesto diversos casos donde los flujos financieros que, en sentido estricto, tienen el carácter de gastos presupuestarios, se transfieren al presupuesto de ingresos, especialmente en forma de subvenciones fiscales. Estos beneficios fiscales han alcanzado dimensiones considerables en algunos países. Sin embargo, hasta ahora continúa existiendo una perspectiva insuficiente acerca de la eficacia de las subvenciones fiscales. Las EFS deberán desarrollar conocimientos más fiables sobre el volumen y el grado de consecución de los objetivos previstos para estas subvenciones fiscales. Algunos informes nacionales se han referido al alcance y la complejidad de la legislación

fiscal, que pueden provocar déficits fiscales y regímenes fiscales especiales. Por consiguiente, el Congreso es partidario de llevar a cabo una misión coordinada de auditoría de las subvenciones fiscales que esté abierta a todos los miembros de EUROSAI.

## **2 La función de las EFS a lo largo del ciclo presupuestario**

- 2.1 Las estimaciones de los ingresos efectuadas por el Poder ejecutivo ejercen un impacto significativo en la toma de decisiones por parte del Parlamento. Las EFS reconocen el creciente interés externo en que se impliquen en mayor medida en el proceso presupuestario de los ingresos. A este respecto, la EFS ocupa una posición particularmente privilegiada, independiente e importante en relación con los datos, supuestos y previsiones referentes a los ingresos de la Administración. En realidad, es posible que la EFS sea el único órgano con acceso independiente a los datos detallados subyacentes. Sin embargo, no es función de la EFS prever los ingresos sobre los que se basan los presupuestos.
- 2.2 Sin embargo, las EFS deberían, de acuerdo con lo establecido en la Declaración de Lima, llevar a cabo un análisis ex–post de las estimaciones de ingresos, contribuyendo de esta manera a que los ingresos se prevean de forma razonable. Las expectativas puestas en las EFS por los Parlamentos, algunas Administraciones y el público en general están cambiando y elevándose. Si dichas expectativas continúan creciendo, como es muy posible, las EFS deben tener cuidado en no verse obligadas a adoptar medidas que disminuyan su capacidad para actuar como auditores externos eficaces e independientes. Sin embargo, negarse a cambiar también provoca el riesgo de que disminuya su prestigio y el respeto con el que se trata a las EFS. En consecuencia, es importante que cada EFS reflexione acerca de cuáles deberán ser sus estrategias de futuro.
- 2.3 Antes de emprender cualquier presupuesto de ingresos la EFS debe tener la competencia jurídica requerida para llevar a cabo este trabajo. Sin embargo, las EFS también necesitan asegurarse de que poseen las capacidades y los recursos técnicos necesarios. No obstante, las estimaciones de ingresos se basan en previsiones de las tendencias económicas generales y en objetivos políticos, que en ambos casos implican un elevado riesgo intrínseco de error. La EFS tiene que reconocer estas limitaciones, y aceptar que quizás les resulte muy difícil encontrar

pruebas independientes suficientes, relevantes y fiables que sirvan de apoyo a su evaluación de los presupuestos de ingresos y a sus previsiones.

- 2.4 Como parte de su función de análisis presupuestario, muchas EFS están autorizadas para emitir opiniones sobre asuntos relacionados con la estimación de ingresos impositivos y otros ingresos públicos. Las EFS quizás deseen examinar los métodos de estimación y los procedimientos de decisión que lleven a los pronósticos sobre los ingresos presupuestarios. Las EFS podrían identificar deficiencias en la metodología de estimación y señalar caminos para mejorar los pronósticos de ingresos. Al hacerlo, las EFS realizarían una importante aportación al mejoramiento de la calidad de las previsiones de ingresos y de las futuras estimaciones presupuestarias, y asimismo mejorarían la transparencia en la aprobación de los presupuestos. Las EFS, siempre que sea posible, deberán llevar a cabo auditorías que se propongan aumentar la transparencia de los datos, los modelos fiscales, las metodologías y los procesos empleados para elaborar los presupuestos y la previsión de ingresos.
- 2.5 El grado de implicación de las EFS en la revisión de la elaboración del presupuesto es extremadamente diverso. Algunas EFS llevan a cabo auditorías oficiales ex – post que originan dictámenes relacionados con los presupuestos de ingresos. Otras también realizan una auditoría de las estimaciones presupuestarias y asesoran a las Administraciones y a los Parlamentos en el ámbito de los ingresos. Las EFS pueden aprovechar la experiencia adquirida durante las auditorías anteriores de las diferentes fuentes de ingresos. El objetivo de dicha implicación es permitir que los Gobiernos y Parlamentos puedan evaluar de manera crítica las estimaciones presupuestarias a la luz de las fiscalizaciones anteriores.
- 2.6 Quizás podría resultar aconsejable que se amplíen las competencias de las EFS en el sentido antes mencionado en aquellos países en los que las EFS hasta ahora no están autorizadas a desempeñar, durante el proceso presupuestario, funciones consultivas en materia de ingresos presupuestarios. Las EFS reconocen que en muchos campos no existen suficientes datos de buena calidad que sirvan de apoyo al trabajo de fiscalización del presupuesto de ingresos. Algunos países poseen un historial más adecuado que otros en lo que respecta a los datos macroeconómicos. Cuando existen suficientes datos de buena calidad las EFS deben considerar la posibilidad de fiscalizar la razonabilidad de los posibles ingresos presupuestarios. Al efectuar este trabajo la EFS puede tener en cuenta las normas emitidas por la IFAC.

- 2.7 Un punto prioritario que hay que destacar en la fiscalización de los ingresos es el cumplimiento de la legislación tributaria. Las EFS que fiscalizan los ingresos centran su atención en si la autoridad responsable cumple con las leyes referentes a los ingresos y los recauda con puntualidad, de forma completa y equitativa. En esta labor las EFS se basan en las disposiciones vigentes de la legislación sobre los ingresos y evalúan su impacto práctico. Es posible que estas auditorías demuestren que los resultados de la acción administrativa no se ajustan a los objetivos establecidos en las leyes aprobadas.
- 2.8 Cuando las EFS detectan este tipo de desviaciones, su origen no siempre se debe a defectos en la acción administrativa. El origen de las desviaciones puede encontrarse más bien en las propias disposiciones legales, debido por ejemplo a unas leyes excesivamente complicadas y, por consiguiente, difícilmente aplicables. En estos casos, los auditores externos no deben limitarse a evaluar la acción administrativa. Cuando el mandato de la EFS permita una participación más activa, las pertinentes observaciones y conclusiones extraídas de la auditoría deben servir para asesorar a los órganos legislativos, señalando los defectos en la ejecución de las leyes debido a la existencia de normas legales no aplicables y recomendando enmiendas legislativas. Lo mismo se aplica a los casos de escasez de recursos humanos y materiales.

### **3 Diferentes enfoques e impactos**

- 3.1 En el marco de sus respectivos mandatos, las EFS emplean diferentes enfoques metodológicos para fiscalizar los ingresos. Las fiscalizaciones de regularidad y de cumplimiento son importantes, ya que con ellas pueden detectarse defectos en la ejecución de las leyes referentes a los ingresos y tratos desiguales en relación con la recaudación tributaria. Las fiscalizaciones del rendimiento en el ámbito de los ingresos pueden ser un instrumento adecuado para fomentar p. ej. la recaudación eficaz y eficiente de los ingresos y para vigilar los procesos de reestructuración de las autoridades tributarias. La combinación de los resultados de ambos tipos de fiscalización, o incluso la combinación ocasional de los enfoques de auditoría financiera y del rendimiento en un único proyecto podría aumentar la integridad de los resultados y de las observaciones dentro de la fiscalización de los ingresos públicos. Aparte de eso, las fiscalizaciones operativas pueden contribuir a evaluar la eficacia de las subvenciones fiscales, abriendo así el camino para que pueda conocerse el grado de consecución de los objetivos establecidos.
- 3.2 Las EFS deberían aplicar todos los elementos establecidos en la Declaración de Lima realizando fiscalizaciones de regularidad y del

rendimiento, y combinando estos principios y métodos de fiscalización. Las EFS deberán centrar sus esfuerzos en controlar de la forma más amplia posible los ingresos y deberán aprovechar la posibilidad prevista en la Declaración de Lima de examinar las declaraciones fiscales de los contribuyentes individuales.

- 3.3 Las EFS deberían comprometerse a controlar los recursos de forma eficiente y eficaz, basándose en un análisis de riesgo previo, y adaptarse a un entorno cada vez más informatizado. Para este fin, es necesario que sea posible intercambiar datos con la autoridad tributaria y que las EFS estén al mismo nivel de los sistemas de tecnología de la información que las autoridades tributarias que se van a fiscalizar. Cuando las EFS tienen que evaluar, como parte de su actuación fiscalizadora, el uso de programas informáticos complejos utilizados dentro de la autoridad tributaria, puede resultar apropiado encargarlo a expertos externos. Además, puede ser conveniente que las EFS desarrollen sus propios programas informáticos para la fiscalización.
- 3.4 Las EFS deberían vigilar la implantación de sus recomendaciones formuladas con el fin de corregir las deficiencias observadas y mejorar la acción administrativa. Para garantizar un impacto adecuado de la auditoría, es preciso llevar a cabo fiscalizaciones de seguimiento, como mínimo en aquellos casos con un riesgo elevado de pérdida de ingresos.
- 3.5 A escala de Estado central, las EFS deben cooperar estrechamente y de forma bien estructurada con otras entidades públicas responsables para el control de los ingresos. En su función fiscalizadora las EFS deberán basarse, en la medida de lo posible, en las observaciones desarrolladas por dichas entidades. Los organismos cooperadores pueden ser las entidades de control externo de otros niveles de gobierno o los servicios de control interno del poder ejecutivo.
- 3.6 La interdependencia creciente de las economías nacionales ha llevado a una situación en la que, hasta cierto punto, las EFS ya no pueden realizar con eficacia su trabajo de auditoría de los ingresos sin colaborar con otras EFS. Un ejemplo de ello es la fiscalización del fraude fiscal organizado internacionalmente, que causa pérdidas sustanciales de ingresos en muchos países. Para combatir este tipo de delincuencia es necesaria la colaboración internacional de las autoridades responsables. Las EFS que llevan a cabo misiones de auditoría en este ámbito deberán comprometerse a estrechar los lazos de colaboración con otras EFS. Cuando se carezca de un marco jurídico para dicha cooperación, p. ej. en lo que se refiere a las disposiciones sobre el intercambio de datos a escala internacional, las EFS podrían solicitar a sus Parlamentos respectivos el establecimiento de dichos marcos normativos.



## **4 Recomendaciones generales**

El VI Congreso de EUROSAI ha analizado en profundidad una amplia gama de materias importantes y complejas. Éstas afectan en todos los casos a la función y al trabajo de de las EFS, y a la aportación que éstas pueden efectuar a una mayor transparencia, y a la fiscalización de los ingresos públicos. A la luz de sus deliberaciones, el Congreso ha acordado que

- Hay que animar a los miembros de EUROSAI a evaluar de nuevo su estrategia global de fiscalización de los ingresos.
- Debe existir una misión fiscalizadora coordinada de las subvenciones fiscales, abierta a todos los miembros de EUROSAI.
- Se acepta el ofrecimiento del grupo de trabajo de TI de EUROSAI de explorar la relevancia de la TI en la fiscalización del fraude en los ingresos públicos.
- Es preciso alentar a los miembros de EUROSAI para que intercambien informaciones, definiciones y criterios de evaluación comparativa que les permitan comparar a escala internacional los costes y el rendimiento de las administraciones fiscales.
- Es preciso alentar a los miembros de EUROSAI a que compartan sus iniciativas y directrices relevantes sobre el tema de los ingresos públicos a través del sitio web de EUROSAI.

El Congreso también ha solicitado que se presenten informes sobre los puntos mencionados ante el VII Congreso de EUROSAI en 2008.