



# **Comparación de administraciones tributarias**

Informe del Grupo de Estudio EUROSAI

***Elaborado por:***

Oficina Nacional de Auditoría, EFS del Reino Unido (Presidencia)  
Oficina Nacional de Auditoría, EFS de Finlandia  
Cour des Comptes, EFS de Francia  
Najwyższa Izba Kontroli, EFS de Polonia  
Riksrevisionen, EFS de Suecia

Marzo 2008

# Índice

1	Introducción	2
2	El desafío de la comparación de técnicas	3
3	La diversidad de administraciones tributarias y consecuencias para la comparación de técnicas	5
4	Indicadores de rendimiento utilizados por administraciones tributarias y definiciones	8
5	Agrupar administraciones tributarias para permitir comparaciones con sentido	14
6	Consecuencias para las Entidades Fiscalizadoras Superiores	20
7	Resumen y posibles puntos de discusión para el congreso de EUROSAI	25

## 1 Introducción

**1.1** El Congreso de EUROSAI en Bonn, celebrado en el 2005, recomendaba:

“Debe animarse a los miembros de la EUROSAI a intercambiar criterios, definiciones e información sobre patrones de referencia que les permitan comparar internacionalmente los costes y el rendimiento de las administraciones tributarias”

**1.2** Un Grupo de Estudio de miembros de la EUROSAI presidido por el Reino Unido y compuesto por Finlandia, Francia, Polonia y Suecia recopiló información y dirigió investigaciones de comparación de costes y rendimiento de administraciones tributarias, ejemplificando así cómo se hace la comparación de técnicas e identificando los desafíos que salen al paso cuando se compara el rendimiento a nivel internacional. El Grupo quiere presentar sus conclusiones en un Informe para el VII Congreso de EUROSAI, que se celebrará en Cracovia.

**1.3** El Grupo se reunió varias veces y se basó en la experiencia de las respectivas administraciones tributarias de sus miembros para reunir información sobre su rendimiento. Además identificó ejemplos de buenas prácticas de indicadores de rendimiento que pudieran utilizarse para valorar los costes respectivos y la actuación de dichas administraciones.

**1.4** El Grupo encargó a RAND Europe<sup>1</sup> realizar una revisión más extensa de los indicadores de rendimiento utilizados por las administraciones tributarias dentro y fuera de Europa. Su trabajo incluyó el de otras organizaciones internacionales, como el Banco Mundial y la OCDE, en especial el informe de la OCDE “Administración tributaria en la OCDE y países seleccionados que no pertenecen a la OCDE: Serie de información comparativa (2006)” publicado en febrero del 2007. Representantes de la OCDE y de la Oficina del Auditor General de Canadá acudieron a reuniones del Grupo y dieron sus puntos de vista.

**1.5** Para poder hacer un análisis más profundo, el Grupo realizó una clasificación de las medidas de rendimiento e identificó tres categorías principales: Cumplimiento, coste y calidad y servicio. Los indicadores de rendimiento proporcionan una base para valorar el rendimiento de las administraciones tributarias teniendo en cuenta su complejidad y sus prioridades.

**1.6** En noviembre del 2006 el Grupo envió una encuesta a todos los miembros de la EUROSAI para recopilar información general sobre sus administraciones tributarias y las categorías de indicadores de rendimiento utilizadas, e información específica sobre el IVA, a fin de ilustrar con ejemplos la práctica de comparación de técnicas en un área común de actividad (Apéndices 2 y 3 de la nota técnica). Más del setenta por ciento de las entidades fiscalizadoras de la EUROSAI rellenó los cuestionarios. La metodología del Grupo se recoge en el Apéndice 1 de la nota técnica<sup>2</sup>. El Grupo de Estudio quiere agradecer a los miembros de la EUROSAI y sus respectivas administraciones tributarias la ayuda prestada en la recopilación de datos para este informe.

---

<sup>1</sup> RAND Europe es una organización independiente sin ánimo de lucro que se dedica a la investigación de políticas en toda Europa, incluidas administraciones, instituciones y empresas ([www.rand.org](http://www.rand.org)).

<sup>2</sup> Las EFS interesadas podrán consultar los datos de la encuesta después del Congreso.

## 2 El desafío de la comparación de técnicas

**2.1** Las administraciones tributarias realizan la misma actividad de recaudación de tributos, y tienen muchas funciones en común, como tramitar declaraciones fiscales, gestionar deudas y llevar a cabo auditorías e inspecciones fiscales. Sin embargo, las administraciones tributarias tienen diversas organizaciones, operaciones, funciones, prioridades y políticas fiscales. Además, las definiciones, integridad y solidez de los datos de rendimiento subyacentes, y la comparabilidad de lo que parecen funciones similares en distintos entornos, pueden oscurecer en lugar de iluminar el proceso de comparación de técnicas. Es esta diversidad la que supone el mayor desafío para la comparación internacional de costes y rendimiento de administraciones tributarias. Sin embargo, comparar la información de rendimiento puede ayudar a identificar buenas actuaciones y extraer ejemplos de buenas prácticas.

Por ejemplo, según nuestra encuesta:

- un 37 por ciento de los países tiene una administración tributaria única, el resto tiene más de una organización para gestionar los impuestos.
- el 77 por ciento de las administraciones tributarias de los países realizan también funciones no fiscales, como la de recaudar las contribuciones a la seguridad social.
- un 45 por ciento comparte los servicios de apoyo con otros organismos de la Administración.

**2.2** La comparación de costes y rendimiento es solo el primer paso del proceso. La segunda etapa consiste en identificar las razones de las diferencias de rendimiento, de forma que se puedan compartir las buenas prácticas de gestión de los impuestos. Las entidades fiscalizadoras pueden jugar un papel importante en la identificación de indicadores sólidos de rendimiento, fomentando las buenas prácticas y comparando el rendimiento de las administraciones tributarias.

### Rendimiento y costes de administraciones tributarias

**2.3** El Grupo comprobó que la medida del rendimiento varía de un país a otro. Esto refleja en parte la distinta organización de las instituciones, el conjunto de actividades, los sistemas e índices de medición de rendimiento y las diferentes estrategias de las administraciones tributarias. Medir el coste es una forma de medir el rendimiento, pero no se puede hacer directamente. Con frecuencia existen diferencias entre las administraciones tributarias y la forma de calcular y asignar costes al total de costes administrativos. Por ejemplo, la OCDE ha visto que no existe una definición 'universalmente' aceptada para medir los costes administrativos.<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> 'Asistencia al Grupo Rector de la EUROSAI en relación con la Comparación de Administraciones tributarias' (Octubre 2006) Informe de RAND Europe, sección 16, y Administración tributaria en la OCDE y países seleccionados que no pertenecen a la OCDE: Serie de información comparativa (2004)

**2.4** El desarrollo de un conjunto óptimo de indicadores de rendimiento entraña una dificultad mayor que la simple elaboración de categorías generales de indicadores de rendimiento. El Grupo de Estudio se centró en los indicadores específicos a la administración tributaria, más que en medidas más generales de rendimiento organizativo. También se centró en los indicadores que permitirían realizar comparaciones más que en los que utilizan las administraciones tributarias a efectos contables, que suelen reflejar diferentes objetivos y prioridades de la Administración. Aunque podría esperarse que las administraciones tributarias tuvieran indicadores de rendimiento que abarcaran la recaudación fiscal y el coste de recaudación de impuestos, algunas de ellas han empezado a fijar su atención, para medir el rendimiento, en el cumplimiento voluntario, en métodos orientados al usuario y en la calidad de servicio, así como en las mediciones del cumplimiento fiscal, más consolidadas. Hacer comparaciones coherentes y ampliar el intercambio de buenas prácticas puede tener más sentido en grupos de países con administraciones tributarias y métodos similares, o cuando se compara un número pequeño de indicadores en áreas específicas. La comparación de técnicas parece más prometedora en áreas como exactitud y puntualidad de procesamiento, nivel de transacciones electrónicas y datos de tendencia sobre productividad.

Lo anterior suscita diversas cuestiones importantes, que se estudian con más detalle en este informe:

- i ¿En qué medida afecta la diversidad de administraciones tributarias en Europa a la capacidad de las EFS de comparar los rendimientos y costes de las administraciones tributarias? (3ª Parte)
- ii ¿Qué indicadores de rendimiento utilizan las administraciones tributarias? (4ª Parte)
- iii ¿Qué permitiría a las EFS hacer comparaciones coherentes de las técnicas, el rendimiento y los costes de sus administraciones tributarias? (5ª Parte)
- iv ¿Qué pueden hacer las EFS para que avancen las administraciones tributarias? (6ª Parte)

### **3 La diversidad de administraciones fiscales y consecuencias para la comparación de técnicas**

**3.1** Aunque la principal responsabilidad de las administraciones tributarias es recaudar impuestos, las administraciones difieren bastante en áreas como organización, operaciones, funciones, política tributaria y prioridades (**Tabla 1**). Operan en diferentes entornos y, como resultado, representan diversos modelos organizativos y trabajan con diferentes cargas de trabajo administrativo (**Tabla 2**).

**3.2** Los distintos países tienen diferencias en tipos fiscales y estructura fiscal, así como en el tipo de impuestos gestionados a diversos niveles estatales. Por ejemplo, puede ocurrir que en un país el gobierno federal gestione principalmente impuestos directos, mientras que los organismos de cada Estado gestionen los impuestos indirectos. En otros países un organismo central recaudará los distintos tipos de tributos en todos los niveles estatales. Y en otros diversas organizaciones recaudarán los impuestos a nivel central, o las competencias de los organismos fiscales estarán en gran parte transferidas. Por ejemplo, en un sistema federal como el alemán buena parte de la gestión tributaria está transferida a los Estados federales. Es decir, los indicadores de rendimiento pueden variar de un Estado federal a otro, y la disponibilidad de información conjunta sobre rendimiento es limitada. Los países también presentan diferencias en cuanto a las competencias asumidas por las administraciones tributarias. Por ejemplo, en algunos países son agencias independientes y no la agencia tributaria las que se encargan de investigar el fraude. En Italia la gestión de aduanas se confía a una agencia independiente, y existe una policía financiera (Guardia di finanza) que se encarga de planear y realizar las investigaciones tanto en nombre de la jurisdicción penal como de la administración tributaria. El sistema depende de la coordinación entre los tres organismos, todos los cuales dependen del Ministro de Economía y Finanzas.

**3.3** Algunas administraciones tributarias pueden encontrarse en diferentes etapas de desarrollo. Por ejemplo, muchas administraciones tributarias están experimentando una reforma sustancial. Parece lógico suponer que eso afectará a la manera de medir el rendimiento, haciendo que cambien tanto el enfoque como el alcance. Cada país está en un estado diferente de desarrollo de TI en cuanto a la sofisticación de las administraciones tributarias y el grado de utilización de las tecnologías de la información para interactuar con los contribuyentes. Algunos países tienen acceso a mucha información de terceros (bancos, sociedades de inversión) para poder validar los datos fiscales.

**3.4** Los países también tienen diferentes prioridades y estrategias para medir el rendimiento. Algunos países, aparte de supervisar la recaudación y los tipos impositivos, han fijado más la atención en métodos centrados en el cliente. Además, la medición de rendimiento no es estática. Los indicadores de rendimiento cambia a lo largo del tiempo y reaccionan ante factores ambientales externos como ciclos macroeconómicos, movilidad y composición de la mano de obra, cambios de gobierno y de política, demandas específicas de los poderes ejecutivo y legislativo y cambios en la tecnología de recaudación tributaria, tramitación de formularios e interacción con los contribuyentes.

**Tabla 1: La diversidad de administraciones tributarias y entorno en el que operan**

<b>Sistema de administración tributaria</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• Alrededor de la mitad de los países de la OCDE basan su sistema de gestión del impuesto sobre la renta en la valoración administrativa, mientras que otros lo basan en principios de autoliquidación tributaria.</li><li>• Alrededor de la mitad de los países de la OCDE basan los sistemas para gestión del impuesto sobre la renta de sus administraciones tributarias en principios de autoliquidación tributaria, y no en un examen de los funcionarios de Hacienda previo al envío de evaluaciones a los contribuyentes. La gran mayoría de los contribuyentes que no son empresas no tienen obligación de presentar declaraciones anuales de la renta, debido a medidas de retención fiscal y otras características del sistema fiscal vigente; En el resto de los países de la OCDE la mayor parte de los trabajadores tienen que hacer declaraciones anuales de renta, aunque un número cada vez mayor de agencias tributarias está ayudando a los contribuyentes proporcionándoles borradores total o parcialmente rellenos.</li></ul>
<b>Las prioridades fiscales</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• La carga fiscal en los países de la OCDE oscila desde por debajo del 20 por ciento del PIB a justo por encima del 50 por ciento, lo que implica cargas de trabajo administrativo sustancialmente diferentes y la necesidad de tener en cuenta la gestión del cumplimiento de las obligaciones fiscales.</li><li>• En algunos países de la OCDE y de fuera de la OCDE, la recaudación de contribuciones sociales se ha integrado en las gestiones de la administración tributaria, mientras que en otros es responsabilidad de una agencia o agencias independientes.</li></ul>

Fuente: Administración tributaria en la OCDE y en países seleccionados que no pertenecen a la OCDE: Serie de información comparativa (2006), febrero del 2007

**Tabla 2: Consecuencias de la diversidad de administraciones tributarias**

<b>Área de diversidad</b>	<b>Factor de diversidad</b>	<b>Consecuencias para las administraciones fiscales</b>
Organización del Estado	La estructura administrativa (federal/unitaria)	Sistema organizativo diferente
	El tamaño financiero del Estado (ingresos fiscales/PIB)	Diferente carga de trabajo administrativo
	Distribución de impuestos a nivel central/federal y local/estatal	Diferente carga de trabajo administrativo
Características de la administración fiscal	Grado de autonomía Unificada (dentro de ministerios) o en organismos semiautónomos (agencias)	Sistema organizativo diferente
	Integración de las autoridades aduaneras y fiscales	Sistema organizativo diferente
	Bases para las gestiones organizativas (funcional frente a fiscal o contribuyente)	Sistema organizativo diferente
	Funciones de apoyo (propias, compartidas o subcontratadas)	Sistema organizativo diferente
	Diferente escala de prioridades en la administración fiscal (ej.: cumplimiento voluntario frente a intervención)	Sistema organizativo diferente
	Sofisticación en el uso de indicadores de rendimiento (grado de especialización)	Sistema organizativo diferente
	Nivel de informatización	Diferente carga de trabajo administrativo
Responsabilidades	Número de impuestos	Diferente carga de trabajo administrativo
	Diferente método de valoración fiscal (autoliquidación tributaria frente a valoración administrativa)	Diferente carga de trabajo administrativo
	Grado distinto de asignación de funciones no fiscales a las administraciones tributarias	Diferente carga de trabajo administrativo
Impuestos	Estabilidad del sistema tributario	Diferente carga de trabajo administrativo
	Complejidad del sistema tributario	Diferente carga de trabajo administrativo
	Número y valor de gastos fiscales, exenciones, bonificaciones, etc.)	Diferente carga de trabajo administrativo
	Diferentes planes de recaudación tributaria (medidas especiales de retenciones fiscales)	Diferente carga de trabajo administrativo
Finanzas/Economía Pública	Método presupuestario (presupuesto según actividad frente a presupuesto según administrador)	Diferente contexto organizativo en el uso de indicadores de rendimiento
	Movilidad del capital gravado (física y humana)	Diferente carga de trabajo administrativo

Fuente: Según los resultados del debate mantenido en las reuniones del Comité Directivo del Grupo de Trabajo de la EUROSAI 'Comparación de técnicas de administraciones tributarias'. La tabla también incluye ideas presentadas en el último Congreso de EUROSAI de Bonn (2005), y conceptos incluidos en el informe de la OCDE sobre Administración Tributaria en países de la OCDE: Serie de información comparativa (2004).

## 4 Indicadores de rendimiento utilizados por administraciones tributarias y definiciones

**4.1** La mayor parte de los indicadores de rendimiento utilizados por organizaciones estatales incluyen la economía, la eficacia y la eficiencia. La economía trata de mantener los costes bajos, la eficiencia trata de obtener lo mejor o la mayor cantidad de producto a partir de los recursos disponibles, y la eficacia trata sobre la consecución de los objetivos o metas establecidos<sup>4</sup>. Los análisis de Grupo de las respuestas del cuestionario de las EFS, informes de la OCDE<sup>5</sup> y la investigación encargada por RAND Europe<sup>6</sup> revelaron que los indicadores de rendimiento utilizados por las administraciones tributarias pueden agruparse en tres categorías principales: cumplimiento, coste y calidad y servicio. Sin embargo, debe observarse que algunos indicadores podrían colocarse en más de una categoría, pues pueden referirse a una actividad que tenga más de una finalidad. Por ejemplo, las actividades dirigidas a mejorar la calidad y el servicio, como la mejora del asesoramiento y la orientación, también afectarán positivamente al cumplimiento.

### Cumplimiento

**4.2** 'Cumplimiento' se referirá esencialmente a en qué medida el contribuyente cumple sus obligaciones. Aunque las obligaciones exactas de un contribuyente varían de una función tributaria a otra, y de una jurisdicción a otra, existen amplias categorías de obligación en las que probablemente se puede enmarcar a casi todos los contribuyentes independientemente de su jurisdicción. La OCDE las define así:

- Registro en el sistema
- Presentar puntualmente la información fiscal exigible
- Proporcionar una información completa y exacta (que incluya una contabilidad fiel)
- Pago de las obligaciones fiscales en el tiempo oportuno.

Si los contribuyentes dejan de hacer alguna de las obligaciones anteriores pueden considerarse incumplidores. No obstante, la OCDE destaca que existen grados de incumplimiento claramente diferenciados.<sup>7</sup>

**4.3** El trabajo del Grupo ha identificado dos grandes categorías de indicadores de cumplimiento: el cumplimiento voluntario del sujeto pasivo y la intervención de la autoridad tributaria. Estas dos categorías son mutuamente dependientes, pues el cumplimiento voluntario del contribuyente puede afectar a la intervención de las administraciones tributarias y viceversa.

---

<sup>4</sup> Directrices de Ejecución de la INTOSAI para la Auditoría de Gestión 2004, páginas 15-20

<sup>5</sup> Administración tributaria en la OCDE y en países seleccionados que no pertenecen a la OCDE: Serie de información comparativa (2006), febrero del 2007

<sup>6</sup> 'Asistencia al Comité Directivo de EUROSAI en relación con la Comparación de Administraciones tributarias' (Octubre 2006) RAND Europe

<sup>7</sup> Nota Orientativa de la OCDE: "Gestión del riesgo del cumplimiento: cómo gestionar y mejorar el cumplimiento fiscal", página 7.

En cuanto al **cumplimiento voluntario** el Grupo dividió los indicadores en las siguientes subcategorías:

- i Presentación: Presentar a tiempo la información fiscal exigible
- ii Pago de los tributos debidos: Un tipo de indicador que refleje esta categoría podrían ser los indicadores de los recargos por retraso/intereses moratorios o, si no, indicadores sobre el porcentaje de impuestos pagados a su debido tiempo.

En cuanto a las **intervenciones** de la administración tributaria, el Grupo las subdividió en:

- i Déficit tributario: Este término define generalmente la diferencia entre la cantidad de impuesto que es posible exigir según la ley tributaria (impuesto teórico) y la cantidad efectivamente adeudada. El déficit tributario puede dividirse, a su vez, en dos términos: el déficit de valoración, que sería la diferencia entre el impuesto teórico y los impuestos valorados, y el déficit de recaudación, que sería la diferencia entre los impuestos valorados y los impuestos adeudados. Para reducir el déficit tributario la administración tributaria tiene que ser capaz de medir su amplitud y estructura. Las estimaciones e indicadores del déficit tributario pueden basarse en modelos ascendentes o estimaciones descendentes, o en una combinación de los dos. Los modelos ascendentes se basan en datos de origen procedentes de muestras de estudios específicos, de documentos fiscales particulares o de procesos judiciales, que se extrapolan a la población correspondiente. Las estimaciones descendentes utilizan datos macroeconómicos procedentes de cuentas nacionales para calcular el total de ingresos fiscales que la administración tributaria debería recaudar (el impuesto teórico). Los ingresos fiscales efectivos se deducen de dichas estimaciones para proporcionar una estimación del déficit tributario<sup>8</sup>.
- ii Recaudación de deuda (impuestos vencidos y recaudación perdida): Los impuestos no pagados a tiempo constituirán mora tributaria. Si un impuesto permanece impagado después de un aviso, la administración tributaria sigue normalmente un procedimiento de recaudación forzosa. En algunos países, los impuestos exigidos pero no pagados en un cierto periodo de tiempo (por ejemplo, cinco años) normalmente se cancelan. Estos importes pueden considerarse pérdidas recaudatorias. Según la OCDE, los poderes de gestión de deuda de las administraciones tributarias son bastante universales. Entre estos se incluyen<sup>9</sup>:
  - conceder moratorias fiscales;
  - concertar acuerdos de pago;
  - recaudar deudas fiscales a través de terceros específicos que deben dinero a un contribuyente o retienen dinero en sus cuentas;
  - compensar las deudas tributarias de los contribuyentes con el crédito procedente de otros impuestos;
  - incoar (o acordar) una acción de embargo; y
  - incoar una acción de quiebra/liquidación.

---

<sup>8</sup> Borrador del informe sobre el Grupo Principal del Grupo de Trabajo Europeo sobre el IVA, para su reunión en Vilnius, 2005, sección 6.

<sup>9</sup> OCDE, Administración tributaria en la OCDE y en países seleccionados que no pertenecen a la OCDE: Serie de información comparativa (2006), Preparada por el Foro sobre Administración Tributaria, sección 91.

- iii Controles del cumplimiento (como auditorías o inspecciones fiscales): Su objetivo es evitar y remediar errores y fraudes, de modo que el Estado reciba los ingresos esperados. La definición de auditoría fiscal varía de un país a otro: por ejemplo, tanto las inspecciones realizadas en la agencia tributaria como las auditorías de campo (fuera de los locales de la administración tributaria) pueden clasificarse bajo la categoría de auditoría, lo que constituye un ejemplo de cómo las diferencias en las definiciones de los indicadores pueden dificultar las comparaciones.
- iv Intervención de la jurisdicción: Las decisiones de valoración por los organismos tributarios no son definitivas, sino que pueden discutirse en los tribunales. El número de fallos en contra de las decisiones de valoración del organismo tributario puede ser un indicador útil de la calidad de la función de valoración de una autoridad fiscal.

## Coste

**4.4** Esta categoría incluye el coste de la administración tributaria y la eficiencia de sus operaciones. El informe de la OCDE comprobó que el salario es el concepto por el que más cobran las administraciones tributarias (del sesenta al noventa por cien de los costes totales de la administración tributaria en dos tercios de los países estudiados). Esta categoría también incluye el coste que supone para el contribuyente o la 'carga administrativa'. Aunque los indicadores de coste recogidos en el cuestionario fijan más la atención en el coste para la administración tributaria, hay una serie de administraciones tributarias cuyos indicadores se centran en reducir los costes a los particulares y empresas que cumplen sus obligaciones fiscales, por ejemplo, mediante formularios más cortos y una mejor orientación. El coste para el contribuyente también puede utilizarse como un indicador claro y objetivo de la calidad y servicio tal como son efectivamente percibidos —en cuanto esto se pueda medir— por este.

**4.5** Las directrices de la INTOSAI<sup>10</sup> definen la eficiencia como el máximo aprovechamiento de los recursos disponibles. Si esto se aplica a la categoría de coste, la cuestión puede consistir en si la administración tributaria está obteniendo el máximo de producto —en cuanto a cantidad y calidad— de sus insumos y acciones. La diferencia de definiciones y de métodos de recopilación de datos sugiere que, a efectos de la comparación de técnicas, los subgrupos de indicadores de eficiencia más útiles podrían ser:

- i Costes a lo largo del tiempo e índices de costes (p. ej., costes administrativos en relación con la recaudación)
- ii Productividad (p. ej., dotación de personal por contribuyente, dotación de personal por devolución)

No obstante, estas mediciones deben ser cautelosamente interpretadas, pues el informe de la OCDE también observó que el coste de los índices de recaudación (la relación entre los costes de la administración tributaria y la recaudación fiscal) y la cantidad de personal relacionado pueden variar sustancialmente, en parte debido a factores ajenos a la eficiencia y la eficacia, como el ámbito de los impuestos y de las actividades no relacionadas con los mismos.

---

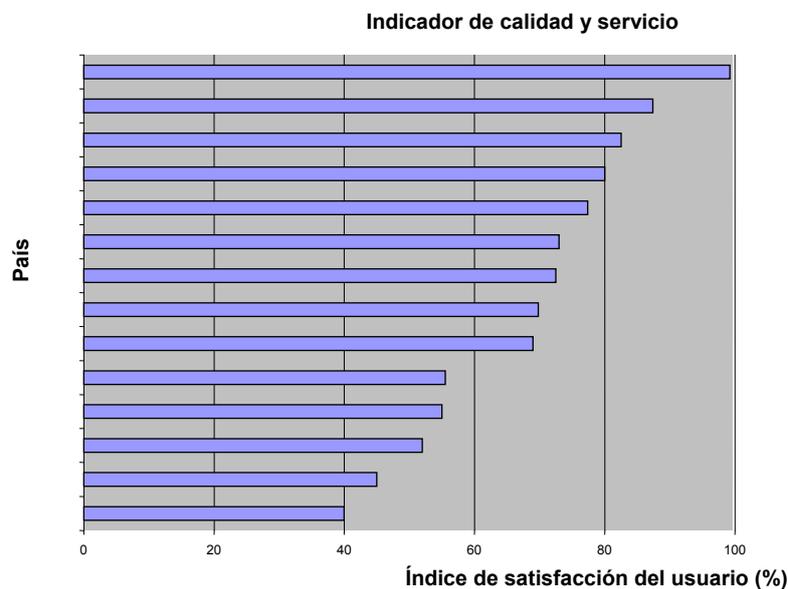
<sup>10</sup> Directrices de Ejecución de la INTOSAI para la Auditoría de Gestión

## Calidad y servicio

**4.6** Una serie de administraciones tributarias han desarrollado cada vez más indicadores que miden su calidad en general y la calidad del servicio que prestan a los contribuyentes. Algunos de los indicadores de esta categoría podrían utilizarse también para valorar el cumplimiento, pues la calidad y el servicio de las administraciones tributarias tienen un efecto indirecto sobre el cumplimiento. Un indicador de esta categoría puede ser bien un indicador de 'formas y medios' (por ejemplo, medir los minutos que espera un usuario al teléfono) o bien un indicador final (por ejemplo, calibrar la satisfacción del usuario en la forma de gestionar su llamada). El punto débil de la primera categoría es que se está midiendo directamente la calidad del servicio, sin tener información alguna sobre cómo la perciben los contribuyentes. El problema de la segunda categoría es que la satisfacción del usuario con la gestión de sus consultas depende mucho de la pregunta que se haga y del entorno en general. No obstante, el segundo tipo de indicador es claramente más sencillo de determinar, y más universal, lo que facilitaría la comparación de resultados (**Figura 1**). Los indicadores de calidad y servicio se dividen en las siguientes subcategorías:

- i Resultados
  - o Índices de satisfacción del cliente
- ii Medios
  - o Exactitud/calidad de las actividades de la administración tributaria
  - o Procesamiento
  - o Gestión de las llamadas telefónicas
  - o Valoraciones fiscales

**Figura 1: Índices de satisfacción del cliente**



Fuente: Datos recopilados por el estudio de EUROSAI (noviembre 2006). Los datos se convirtieron en un índice común.

### Utilización de los indicadores de rendimiento

**4.7** Las administraciones tributarias utilizan diversas medidas para realizar un seguimiento de su propio rendimiento. La definición del indicador es importante para permitir la realización de comparaciones entre administraciones tributarias. La subdivisión de indicadores en subgrupos permite que aquellos queden mejor definidos para que los puedan utilizar las EFS. El análisis también ha identificado indicadores que parecen medir más de un área de rendimiento, e indicadores que dependen de la modernidad de la administración tributaria.

**4.8** Si se quiere utilizar un indicador específico para comparar una administración tributaria este debe ser medible, comparable y observable a lo largo del tiempo. Estas características definirían una 'buena' medida de rendimiento, pues la información es medible, se puede observar a lo largo del tiempo para determinar las tendencias de rendimiento y se puede comparar con otros países, por lo que puede utilizarse para comparar los diferentes rendimientos a nivel internacional. Un buen indicador del rendimiento debe describir los productos o logros más que la propia actividad. La mejor forma de utilizar los indicadores es elaborando series temporales que ilustren el desarrollo durante un periodo de tiempo más largo, o realizar comparaciones entre diferentes agentes. Entre los factores de rendimiento también están la calidad de las operaciones y la gestión de la calidad. La calidad se puede examinar como concepto interno, estrechamente relacionado con la eficiencia, pero la calidad de operaciones también se puede examinar desde fuera cuando está más cerca del concepto de eficacia. Entonces la referencia es la calidad del propio producto.

**4.9** La **tabla 3** recoge algunos ejemplos de indicadores medibles, comparables y desarrollados a lo largo del tiempo, extraídos de respuestas a la encuesta de la EUROSAI. Teniendo en cuenta estos factores, el grupo ha identificado una serie de medidas comunes, y es posible que las EFS animen a sus administraciones tributarias a aplicarlas para mejorar la medición de su rendimiento y para avanzar hacia una mayor comparabilidad del rendimiento.

Tabla 3: Ejemplos de indicadores de rendimiento

Categoría	Ejemplo
<b>Cumplimiento</b>	
Reducción del déficit tributario: el déficit tributario anual es la diferencia entre los ingresos personales estimados y las cuentas nacionales, que, en principio, miden toda la actividad económica, incluida la evasión fiscal y la renta personal correspondiente comunicada por los contribuyentes a los organismos fiscales en su declaración de la renta.	<b>Dinamarca:</b> El déficit tributario es un indicador específico de rendimiento de cómo gestionan el cumplimiento las autoridades fiscales danesas, y es uno de los objetivos del Presupuesto Anual de la administración tributaria. El objetivo es mantener este indicador de déficit en el actual 3,1 por ciento del PIB, o por debajo, durante los próximos venideros.
Reducción del déficit recaudatorio	<b>Lituania:</b> Comparar el importe total de impuestos en mora y devoluciones con los impuestos y exacciones.
Presentación en tiempo oportuno	<b>Francia:</b> Se calcula el porcentaje de empresas que no presentan sus declaraciones anuales de renta puntualmente.
Integridad y exactitud de las declaraciones de renta de los contribuyentes	<b>Reino Unido:</b> Para 2007-08 mostrar una mejora mensurable de la capacidad de empresas nuevas y en crecimiento para gestionar correctamente sus asuntos fiscales.
<b>Coste</b>	
Demanda de servicios electrónicos	<b>Islandia:</b> Para el 2008 un 75% del IVA y de las retenciones en origen deberán declararse en línea.
Eficiencia y productividad	<b>Dinamarca:</b> Las autoridades fiscales danesas realizan dos controles presupuestarios al año para supervisar el rendimiento financiero efectivo durante el año y tomar medidas eventuales para hacer ajustes. Durante los próximos cuatro años habrá una reducción del 25% en los recursos.
Índice gasto total/ingresos que mide la gestión de impuestos en relación con los ingresos	<b>República Checa:</b> Los gastos totales de las Direcciones Financieras relativos a la administración fiscal se supervisan en relación con sus costes y la media de personal existente. Los datos proceden de los estados financieros.
<b>Calidad y servicio</b>	
Índice de satisfacción general del usuario	<b>República de Azerbaiyán:</b> Porcentaje de usuarios (por escrito, electrónicamente o por teléfono) con los que se ha tratado y cuyos asuntos se han resuelto fue el 96%, siendo el objetivo de 95% o más.
Calidad del trabajo de la administración tributaria: coherencia y corrección	<b>Finlandia:</b> El objetivo era tomar el mayor número posible de decisiones de valoración correctas (%)
Calidad del trabajo de la administración tributaria: coherencia y corrección	<b>Italia:</b> El número relativo de veces (%) en las que la administración tributaria pierde juicios fiscales, y las cantidades (%) implicadas
Rapidez de respuesta a los usuarios	<b>Suecia:</b> Al menos el 75% de los que utilicen la línea telefónica deben contactar con un funcionario fiscal en cinco minutos.
Reducción de costes a los contribuyentes que cumplan su obligación	<b>Reino Unido:</b> Para 2007-08 aumento hasta al menos un 90% del número de pequeñas empresas que encuentran fácil cumplimentar sus declaraciones fiscales. Se mide mediante el Indicador de Rendimiento de Servicio al Usuario (CSPI)
Compensación al usuario	<b>Polonia:</b> Una participación de los intereses de penalización como resultado de la abolición de la decisión fiscal incorrecta en el importe total de intereses pagados

por el funcionario fiscal debido a una resolución tardía.
---

Fuente: Investigación inicial del Grupo de Estudio de la EUROSAI y respuestas al estudio de EUROSAI, noviembre del 2006.

## 5 Agrupar administraciones tributarias para permitir comparaciones coherentes

**5.1** Es probable que las diferencias entre administraciones tributarias expliquen algunas de las variaciones de rendimiento y eficiencia, lo que sugiere que cualquier análisis comparativo de rendimiento y los indicadores de rendimiento utilizados para medir su eficiencia y eficacia debería tener en cuenta los diferentes entornos dentro de los cuales operan.

**5.2** Una forma de permitir comparar el rendimiento de las administraciones tributarias es ordenar las administraciones tributarias 'similares' por 'grupos', de modo que se faciliten las comparaciones. Los grupos de administraciones tributarias pueden definirse según ciertas similitudes de organización, atribuciones o métodos; ello permitirá realizar comparaciones internacionales. Los grupos también permiten analizar la serie de indicadores de rendimiento utilizada. Nuestra investigación inicial, corroborada por el informe RAND, ha comprobado que hacer comparaciones puede ser más adecuado en grupos de países con administraciones fiscales y métodos similares, o para comparar un número pequeño de indicadores en áreas específicas.

**5.3** Los grupos pueden definirse utilizando simples criterios diferenciadores, como el tamaño de la administración tributaria medida según los datos de personal, o el tamaño de la población fiscal o el importe de impuestos recaudado. Puede ser razonable comparar la información de rendimiento de las administraciones tributarias de tamaño similar, pues tratan asuntos similares y algunas pueden haber obtenido economías de escala, o una eficiencia determinada en el proceso, de las que los otros pueden aprender. No obstante, hay muchos factores que afectan al rendimiento, y el tamaño es solo uno de ellos. Diferentes factores pueden tener efectos diversos sobre el rendimiento en diferentes áreas de las actividades de una administración tributaria. Por tanto, no existe un conjunto ideal de grupos, y es importante definirlos de modo apropiado, de acuerdo con qué área de las actividades de una administración tributaria se esté comparando.

### Utilización de los resultados de la encuesta

**5.4** La encuesta enviada a los miembros de la EUROSAI contenía una sección sobre la organización y competencias de su administración tributaria, por ejemplo, si había un organismo central para gestionar tributos o si se habían delegado responsabilidades, y si la administración tributaria tenía otras responsabilidades como la gestión de derechos arancelarios o contribuciones a la seguridad social. También preguntaba si la administración tributaria tenía indicadores de rendimiento que midieran categorías de cumplimiento, coste y calidad y servicio (véase la Cuarta Parte). La serie de indicadores de rendimiento en las diferentes categorías sería indicativa del grado de concienciación y uso de las medidas de rendimiento en la administración tributaria.

**5.5** La encuesta a miembros de la EUROSAI solicitaba información de rendimiento sobre la gestión del IVA, un impuesto común gestionado por todos los países de la EUROSAI. «Los resultados de la encuesta de la EUROSAI indicaron que los indicadores de coste, como el

coste total de gestión del IVA y el coste total de personal de gestión del IVA, tienen un uso limitado en la comparación de técnicas, pues, de los 32 países estudiados, solo ocho contabilizaban el coste total de gestión del IVA. Los restantes 24 países no han contabilizado el coste total de gestión del IVA, debido a que no distinguen entre este impuesto y otros gastos de gestión tributaria realizados. La encuesta también recababa información sobre la categoría de calidad y servicio, pero la medición de esta calidad y servicio de la administración tributaria, sobre todo mediante índices de satisfacción del usuario, suele dar una puntuación general, no relacionada con la gestión de un tributo en concreto. La encuesta recopiló datos de rendimiento sobre:

- El número de declaraciones de IVA presentadas a su debido tiempo
- La relación entre el IVA pendiente de pago a final de año y el producto neto anual del IVA
- El número de presentaciones de IVA por Internet, pues el porcentaje elevado de presentación en línea suele reducir los costes administrativos

### Análisis de grupos

**5.6** A modo de ejemplo del concepto de agrupación que facilite la realización de comparaciones coherentes entre administraciones tributarias con 'similares' características o que operan en un contexto similar, el Grupo ideó seis maneras de agrupar administraciones tributarias utilizando datos de las respuestas de la encuesta de la EUROSAI y el Informe de la OCDE (**Véase la Tabla 4**).

**Tabla 4: Variables seleccionadas para definir los grupos**

Variable	Fuente
IVA recaudado/Total de impuesto recaudado	Informe de la OCDE <sup>11</sup> , Tabla 22
Población registrada de IVA	Informe de la OCDE, Tabla 30
IVA recaudado/PIB	Informe de la OCDE, Tabla 21
Número de actividades realizadas por la administración tributaria del país	Respuestas a la encuesta de EUROSAI
Número de organismos tributarios en el país	Respuestas a la encuesta de EUROSAI
Puntuación en relación con la serie de indicadores de rendimiento <sup>12</sup>	Respuestas a la encuesta de EUROSAI

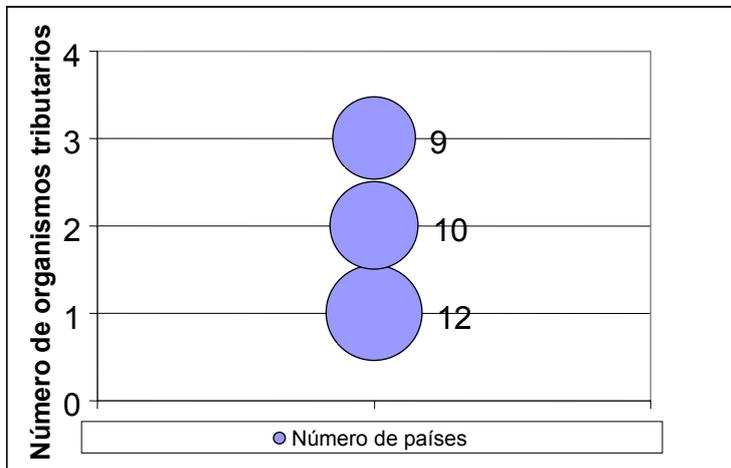
**5.7** El Grupo utilizó los criterios diferenciadores de arriba para agrupar por países. Por ejemplo, en relación con el número de diferentes organismos fiscales en cada país (**Figura 2**), los datos revelaban una distribución uniforme de países con uno, dos o tres organismos, siendo ligeramente más numerosos los que tenían un solo órgano central que los que tenían dos o tres. Por tanto, en este caso podría haber un primer grupo formado por países con un

<sup>11</sup> OCDE, Administración tributaria en la OCDE y en países seleccionados que no pertenecen a la OCDE: Serie de información comparativa (2006)

<sup>12</sup> La puntuación de la serie de indicadores de rendimiento se calculó con las respuestas de la encuesta a si la administración tributaria utilizaba indicadores de rendimiento en las categorías de cumplimiento, coste y calidad y servicio. La puntuación comprendía las respuestas 'sí', 'parcial' y 'no', y la puntuación total del indicador de rendimiento podía ser de cero a tres.

solo organismo de gestión tributaria, y un segundo grupo formado por países con más de un organismo gestor. Se realizó la misma operación con los otros criterios diferenciadores enumerados arriba, y se dividió a los países en dos grupos basados en la distribución de los datos.

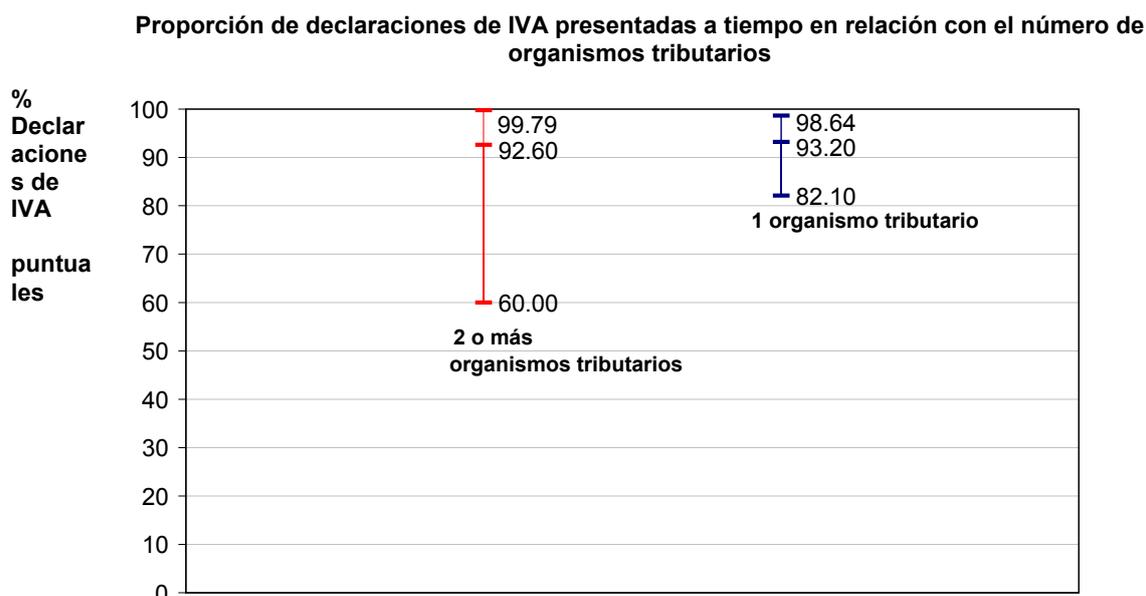
**Figura 2: Estructura de las administraciones fiscales en los países de la EUROSAI**



Fuente: Respuestas a la encuesta de EUROSAI

**5.8** Los datos de cumplimiento del IVA y datos de rendimiento de coste recopilados mediante la encuesta de EUROSAI se representaron gráficamente según las seis series de grupos definidas arriba (Nota técnica apéndice 4). Así se ilustra el alcance del rendimiento dentro de cada grupo y se identifica a los países que pueden servir de ejemplo por reflejar buenos resultados en comparación con otros países del mismo grupo. Por ejemplo, en la **Figura 3** se pueden ver los grupos definidos según el número de organismos de gestión tributaria y el rendimiento en el área de cumplimiento: el porcentaje de declaraciones de IVA presentadas a tiempo. Se determinan las puntuaciones medias de cada grupo. La Figura 3 también muestra que existe una gran variación en el cumplimiento dentro de los diversos grupos y, por tanto, los países de cada grupo pueden aprender de los países que han logrado un mayor nivel de presentaciones puntuales de IVA en este ejemplo.

**Figura 3 – Agrupación de administraciones tributarias por número de organismos fiscales y comparación del rendimiento según el porcentaje de presentación puntual de declaraciones de IVA**

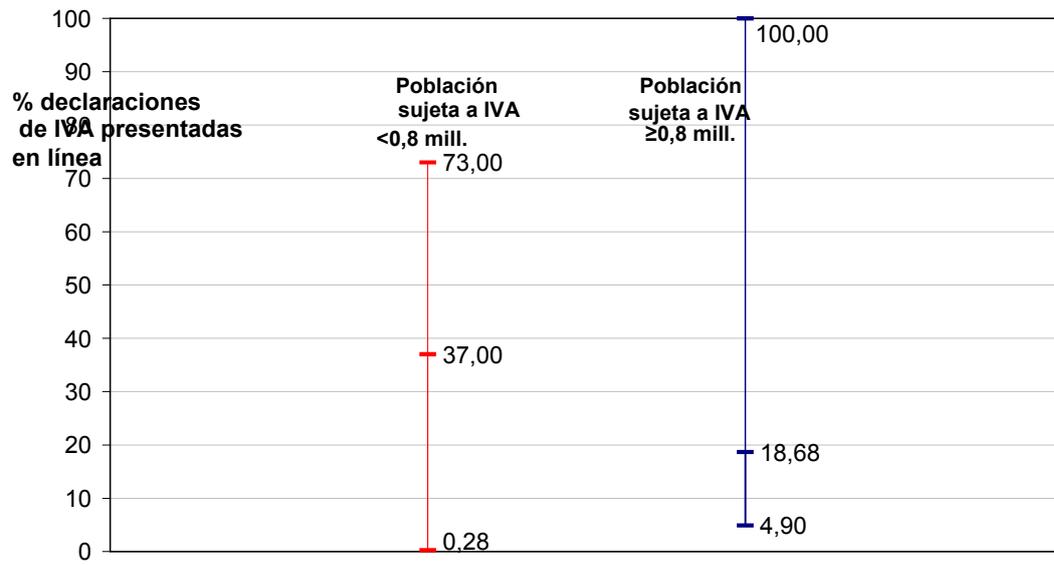


**5.9** La **figura 4** muestra un análisis de la utilización de presentaciones en línea. Los grupos se definen según el tamaño de la población de IVA; el grupo 1 está formado por países con una población de IVA inferior a los 0,8 millones, y el grupo 2 por países con poblaciones mayores. La Figura 4 también muestra que existe una gran variación de cumplimiento dentro de los diversos grupos y, por tanto, los países de cada grupo pueden aprender de los países que han logrado un mayor nivel de rendimiento. La **figura 5** analiza la deuda del IVA. Utiliza la relación entre el IVA recaudado y el total de PIB para formar dos grupos en los que el IVA está por debajo o por encima del ocho por ciento del PIB. Si se observan los datos de rendimiento relativos al cumplimiento utilizando la relación entre deuda pendiente de IVA y el producto del IVA, se comprueba que, los países en donde el IVA representa en proporción una parte importante del PIB tienden a tener ratios de endeudamiento más bajos, lo que quizá refleja la mayor importancia que se da a la función <sup>13</sup>. La Figura 9 también muestra una gran variación en el rendimiento dentro de cada grupo, lo que indica que cada grupo puede mirar a los que están actuando bien dentro del grupo y descubrir las razones de su buen funcionamiento para poder mejorar el propio rendimiento.

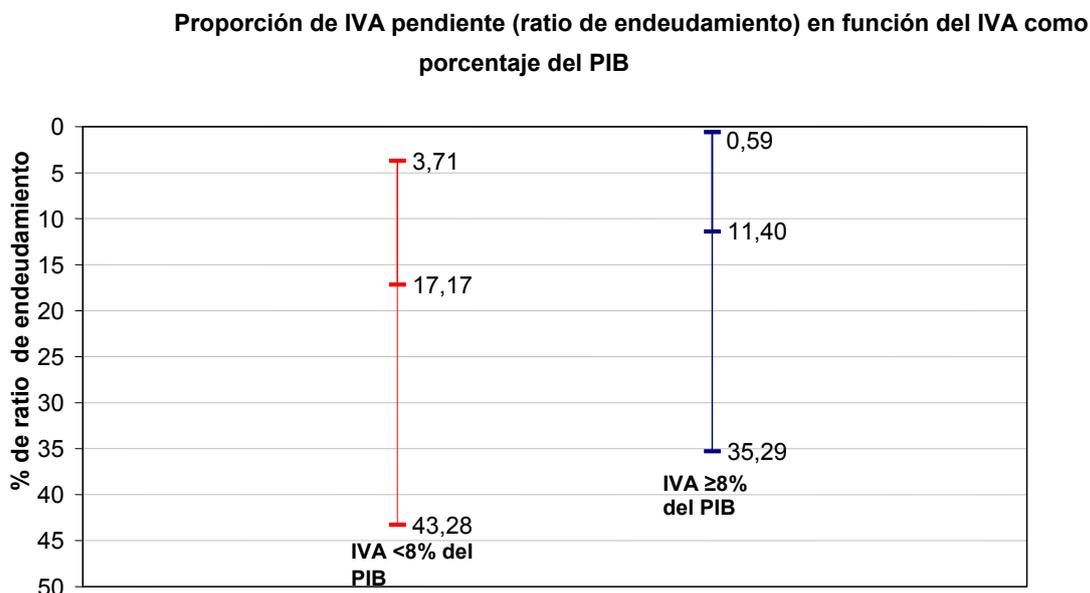
**Figura 4. Agrupación de administraciones tributarias por población de IVA y comparación de rendimiento mediante el porcentaje de presentaciones de IVA en línea**

<sup>13</sup> En lo relativo a los restantes gráficos y análisis que utilizan los seis criterios diferenciadores y las tres áreas de rendimiento (total de dieciocho gráficos), consúltese el apéndice 4 del documento técnico adjunto.

Porcentaje de declaraciones de IVA cumplimentadas en línea en función de la población sujeta a IVA



**Figura 5. Agrupación de administraciones tributarias según el ratio IVA/PIB y comparación del resultado con el ratio de deuda de IVA pendiente y producto anual del IVA**



**5.10** El anterior análisis utilizó características definitorias simples, como el tamaño y alcance de las actividades, para agrupar países, y luego observó el rendimiento de los países de un mismo grupo, empleando los datos de rendimiento recopilados en nuestra encuesta. Los datos conllevan algunas limitaciones, pues en algunos casos distintos países pueden haber interpretado algunas preguntas de modo diferente, lo cual afecta a sus respuestas. Además, la disponibilidad de las nueve series de datos varió de un país a otro. Los grupos según las variables se establecieron tomando como base todos los países que tenían series de datos disponibles, pero cuando tuvieron que contrastarse con las medidas de rendimiento (% en línea, % puntual, ratio de endeudamiento) solo se pudo incluir a los países con ambas series de datos. Consiguientemente, además de un número limitado general de puntos de datos, algunos gráficos representaban a muy pocos países en un grupo.

**5.11** El siguiente paso del proceso de agrupación sería definir grupos basándose en más de una variable, para hacer un perfil de países con características similares. Por ejemplo, la agrupación se puede realizar según el tamaño de la población sujeta a IVA y el porcentaje de gasto administrativo en TI. Los grupos pueden definirse así:

Grupo 1: Países con una gran población sujeta a IVA y un elevado gasto en TI	Grupo 2: Países con una gran población sujeta a IVA y un gasto inferior en TI
Grupo 3: Países con una menor población sujeta a IVA y un elevado gasto en TI	Grupo 4: Países con una menor población sujeta a IVA y un gasto inferior en TI

Los datos de rendimiento como el porcentaje de declaraciones de IVA presentadas en línea pueden representarse según estos cuartiles. Sería interesante entonces determinar qué países obtienen mejores resultados en cada grupo e investigar las razones para la mayor presentación de presentaciones en línea, dada la similitud de tamaño de la población obligada al pago de IVA y el gasto en tecnología. La utilización de análisis más sofisticados supone una oportunidad para que las EFS realicen comparaciones individuales y una investigación más detallada de las razones de las aparentes variaciones de rendimiento. Así se identificarán buenas prácticas, que podrán ser adoptadas por más países para mejorar su rendimiento. Por ejemplo, algunas de las administraciones más grandes, como las de Francia y Reino Unido, están unificando agencias/organizaciones, con objeto de mejorar la eficiencia y los resultados. Estas organizaciones pueden proporcionar algunas enseñanzas útiles para otros, así como información práctica para la comparación de técnicas.

**5.12** No obstante, este método de comparación de técnicas tiene puntos fuertes y puntos débiles. Debe tenerse cuidado al comparar el rendimiento de las administraciones tributarias, incluso al identificar grupos de administraciones tributarias con características similares. Incluso en un área común de actividad, por ejemplo, el IVA, la comparación del rendimiento puede llevar a error, debido a la disponibilidad de datos y a otras cuestiones de diversidad, por ejemplo, las diferentes obligaciones de pago y presentación de IVA en los distintos países. El hecho de que las administraciones tributarias tengan algunas características comunes, por ejemplo, un solo organismo que gestione los impuestos, no tiene necesariamente más peso que el hecho de que existan otras áreas de diversidad.

**5.13** *El anterior análisis, que utiliza algunos datos de IVA e indicadores sencillos para agrupar y comparar administraciones tributarias, podría desarrollarse más. Por ejemplo, combinar indicadores de distintas áreas, como la amplitud de las actividades de la administración tributaria, el tamaño de la organización y el uso de indicadores de rendimiento, puede proporcionar medidas amplias del alcance y complejidad de las actividades de una administración tributaria y su estado de desarrollo en comparación con otras administraciones tributarias. Con eso se consigue una comparación más expresiva de técnicas de administraciones tributarias similares, en cuanto al ámbito de actividades que realizan y su estado relativo de desarrollo.*

## 6 Consecuencias para las Entidades Fiscalizadoras Superiores

**6.1** Las EFS pueden llamar la atención a las administraciones tributarias de sus países respectivos sobre la información que les pueda interesar relativa a comparación de rendimientos. En concreto, pueden:

- Hacer uso de la información de comparación de técnicas.
- Utilizar la información para valorar si las organizaciones utilizan de modo eficiente y eficaz los recursos disponibles.
- Hacer comparaciones con las organizaciones que trabajan en un campo similar, o con un subconjunto de las mismas, como en nuestro análisis de grupos.

**6.2** Aunque las EFS no tienen autoridad para imponer sistemas de medida de rendimiento a las administraciones tributarias sí pueden influir en ellas, fomentando las buenas prácticas. En sus auditorías las EFS pueden revisar los indicadores utilizados por la administración

tributaria y comprobar que se refieren a todas las actividades. Las directrices de INTOSAI destacan que una de las actividades que realiza la auditoría de gestión es comprobar si los sistemas de medición de rendimiento del Estado son eficientes y eficaces, y las auditorías pueden ver si los indicadores de rendimiento miden lo que deben medir o si los sistemas de medición de rendimiento dan resultados fiables<sup>14</sup>. Una de las conclusiones extraídas del cuestionario enviado a los países de la EUROSAI fue que no hay una serie de indicadores válidos para todas las administraciones tributarias de la EUROSAI mediante los cuales se pueda hacer una comparación coherente del rendimiento en las áreas de cumplimiento, coste y calidad y servicio. Por ello, el Grupo de Estudio decidió analizar los indicadores nacionales previstos por cada país y centrarse en una selección de los mismos, de modo que se dispusiera de un conjunto de medidas comunes claves que las EFS pudieran animar a sus administraciones tributarias a adoptar.

**6.3** Estos indicadores no son necesariamente los ‘mejores’, pero tienen en común tres características básicas de un ‘buen’ indicador para la comparación de técnicas.

- Se interpretan claramente de modo que no desvirtúen el resultado calculado.
- Son fáciles de calcular, lo cual es importante si se va a fomentar su utilización a gran escala.
- Ya están siendo utilizados por algunas administraciones tributarias.

**6.4** Algunos indicadores parecen medir más de un área de rendimiento, y otros pueden resultar más importantes según la evolución de la administración tributaria. Estos indicadores establecerían una mayor uniformidad en los indicadores de cada país, lo que permitiría comparar los efectos en cuanto al coste, la calidad y el cumplimiento de las administraciones tributarias nacionales.

**6.5** El Grupo de Estudio ha establecido un indicador por cada categoría de medición, que permitiría a las EFS recopilar información para facilitar la comparación de técnicas y compartir buenas prácticas. Constituyen un punto de partida, que se ampliará a lo largo del tiempo para desarrollar una serie de indicadores:

- **Cumplimiento: un buen indicador para comparación de técnicas puede ser el ‘Porcentaje de contribuyentes que presentan puntualmente sus declaraciones fiscales’.** Este indicador es flexible, pues el plazo de tiempo puede cambiar de un país a otro. Este indicador podría calcularse dividiendo el número de contribuyentes que presentan la declaración antes de la fecha legal nacional (en lugar de en otra fecha que podría ser la fecha de operaciones en la que los servicios tramitan la verificación) entre el número total de sujetos pasivos del impuesto. Este indicador se utiliza en Chipre, Francia, Islandia y Portugal, mientras que en Macedonia se utiliza un indicador similar. Este indicador puede desarrollarse más, pues la presentación puntual de declaraciones depende en cierta medida de la dureza de las sanciones asociadas al retraso y de la eficacia con que se aplican las sanciones.
- **Coste: un buen indicador podría ser uno sencillo que se basara en el coste de gestionar el IVA, por ejemplo, una ‘ratio de gestión de IVA nacional e importe total de IVA nacional recuperado’.** El IVA recuperado se normalizaría para suavizar las diferencias en los tipos de IVA aplicados por los países. Sería un buen indicador, porque es un tributo común y porque el volumen de presentación de IVA por internet está creciendo, lo que reduce los costes administrativos. Sin embargo, para poder comparar técnicas el elemento de ‘coste’ administrativo debe definirse con cuidado. Por ejemplo,

---

<sup>14</sup> Directrices de ejecución de INTOSAI para la Auditoría de Gestión

podría incluir solo los costes directos y excluir los costes de soporte administrativo o unidades de apoyo. Además, el IVA de las importaciones quedaría excluido pues, en algunos países, es gestionado por una administración diferente. Estos son algunos de los países que disponen de esos indicadores: Albania, República Checa, Finlandia, Francia, Italia, Lituania y Azerbaiyán.

- **Calidad y Servicio: un buen indicador podría ser la medida de la satisfacción general del usuario como ‘porcentaje de contribuyentes satisfechos que cumplen sus obligaciones fiscales’.** El indicador podría medirse anualmente mediante una encuesta al usuario que constara de una sola pregunta: ‘¿Está Vd. satisfecho, en general, con la calidad del servicio prestado por su administración tributaria? Este indicador tiene algunas limitaciones, como que es subjetivo y se basa en la percepción del contribuyente, que puede verse afectada por numerosos factores. Sin embargo, es útil como indicador de gran alcance y como punto de partida para comparaciones, pues hay diversos países, como Dinamarca, Estonia, Finlandia, Portugal, Macedonia, Suecia y Reino Unido que ya lo utilizan.

**6.6** El nivel de comparación de técnicas que puede lograrse depende del nivel de información de rendimiento mensurable, comparable y observable a lo largo del tiempo. Ya existe una cantidad considerable de datos de comparación técnica, por ejemplo, el informe <sup>15</sup> de la OCDE, que proporciona datos comparativos a nivel internacional sobre aspectos de los sistemas fiscales y su administración, y se actualiza cada dos años. El informe de la OCDE también se refiere a una tendencia orientada a rendimiento en todos los países de la OCDE en la gestión presupuestaria y de rendimiento. Afirma que muchas Administraciones han procurado adoptar un método basado en resultados de gestión y presupuestación, en el que se da flexibilidad a las organizaciones para mejorar su rendimiento, y se las hace responsables de los efectos logrados medidos en forma de productos y resultados, alejándose del énfasis inicial en el control de insumos. Distingue cuatro objetivos amplios para los cuales los países han adoptado la formalización de objetivos y medidas: Gestionar la eficiencia y eficacia de las organizaciones, el control interno y responsabilidad.

- Mejora de la toma de decisiones en el proceso presupuestario o en la asignación de recursos.
- Mejora de la transparencia externa y responsabilidad ante el parlamento y los ciudadanos.
- Lograr el ahorro de dinero.

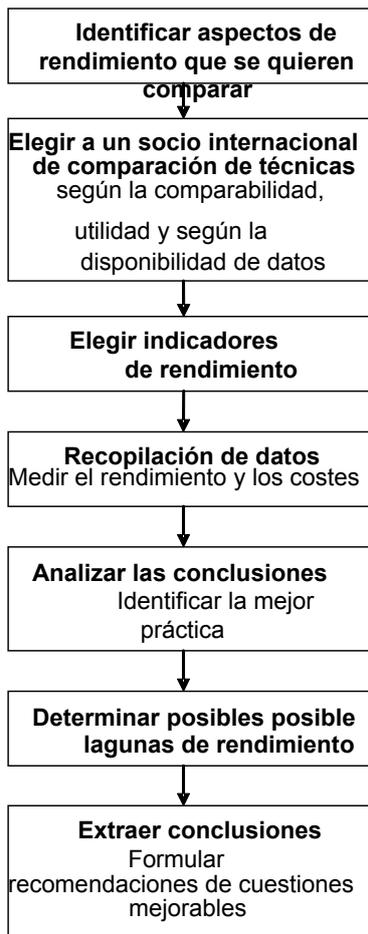
**6.7** En este ambiente de mayor atención a la medición del rendimiento, la observación de técnicas en este campo parece ofrecer una oportunidad inmejorable para comparar el rendimiento y los costes de las administraciones tributarias. La comparación de técnicas de rendimiento utiliza indicadores cuantitativos para observar el rendimiento de organizaciones que prestan un servicio similar. Se utiliza cuando el interés principal reside en comparar niveles de rendimiento generales —en el mismo sector o en sectores muy diferentes— para valorar la rentabilidad e identificar las mejores prácticas. La comparación de técnicas puede mejorar la eficacia del proceso, la calidad del producto y la prestación del servicio. La comparación de técnicas es el punto de partida para examinar desde una perspectiva más amplia las prácticas utilizadas por las administraciones con un nivel presumiblemente más

---

<sup>15</sup> “Administración Fiscal in países de la OCDE y en países no miembros de la OCDE seleccionados: Series de Información Comparativa (2006)” OCDE, febrero 2007.

alto de rendimiento o productividad. Gracias a ella una organización puede comparar su rendimiento y método actuales con los de otras, e identificar elementos que puedan adoptarse y adaptarse en su contexto empresarial. El Grupo de Estudio ha identificado algunas áreas de actividades de las administraciones tributarias que serían más fáciles de comparar (párrafo 6.6), y centrarse en estas parece que podría reportar el máximo valor añadido.

**Figura 6: Guía paso a paso a la comparación de técnicas de rendimiento**



**6.8** Las EFS pueden recomendar una medición mejorada del rendimiento para maximizar el rendimiento de las administraciones tributarias. Una medición mejorada del rendimiento puede permitir una comparación de técnicas en cuanto a costes y rendimiento de las administraciones fiscales que, a su vez, puede suponer un impulso a la mejora continua del rendimiento de las mismas. Existe una variación considerable entre los indicadores de rendimiento que emplean las administraciones tributarias. Según el estudio de la OCDE sobre organismos recaudadores la gran mayoría de administraciones tributarias prepara y publica un informe anual de gestión que describe los resultados generales de las actividades que realizan durante el año fiscal. No obstante, existen diferencias sustanciales en la calidad de la información proporcionada, lo que confiere una oportunidad a las EFS para que fiscalicen el rendimiento de su administración tributaria, valoren si han aplicado un conjunto adecuado de medidas y lo utilicen como apoyo al trabajo de auditoría de rendimiento.

**6.9** Según el informe de la OCDE la medición del rendimiento supone una serie de retos para los países. Un reto clave es la existencia de una información de buena calidad, válida, fiable y puntual. He aquí otros posibles retos:

- Fijación de objetivos: fijar objetivos claros puede constituir un problema cuando existen intereses diversos.
- Hallar medidas precisas del rendimiento: el producto es siempre más difícil de medir.
- Establecer y mantener sistemas de recopilación de datos: para asegurar la calidad debe haber un proceso por el que se comprueben y validen los datos recopilados.

El informe continúa diciendo que la fiscalización de información de rendimiento puede ayudar a mejorar los niveles de actuación y proporcionar cierta legitimidad a los resultados comunicados.

**6.10** Al fiscalizar el rendimiento de las administraciones tributarias, las EFS deben poder valorar si los indicadores de rendimiento miden lo que deben medir o si los sistemas de medición de rendimiento utilizados pueden proporcionar resultados fiables de medición. La utilización de indicadores claros puede considerarse un requisito básico para elaborar informes de rendimiento. Estos indicadores también pueden:

- Proporcionar una base buena e inteligible para establecer una responsabilidad y fijar objetivos.
- Ofrecer una herramienta ilustrativa para evaluar el rendimiento que sirva a los responsables de tomar decisiones políticas.
- Abarcar las actividades más importantes de la administración tributaria.
- Medir el rendimiento en áreas clave.
- Basarse en información de gestión precisa, puntual y coherente.

Por ejemplo, la prestación de servicios en línea es un nivel indicativo, pero uno más efectivo sería una medida de la utilización de servicios en línea por los usuarios, con miras a aumentar esta demanda hasta un porcentaje definido por un periodo de tiempo predeterminado. Los indicadores necesitan basarse en buena información de gestión que les permita valorar el rendimiento, por ejemplo, vigilando el porcentaje de presentaciones de VAT presentados en línea, lo que permitiría establecer una meta para aumentar este

porcentaje. También debe indicarse que la existencia de más indicadores no significa necesariamente una mejor gestión del rendimiento, pues la utilización de demasiados indicadores podría oscurecer la visión de conjunto.

**6.11** Aunque puede resultar difícil comparar todos los aspectos del rendimiento de una administración tributaria, la comparación de técnicas proporciona a las EFS la oportunidad de destacar las buenas prácticas de medición de rendimiento. La medición de rendimiento debe basarse en la recopilación sistemática de información. Crear un sistema de medición exige definir no solo los indicadores, sino las escalas y fuentes utilizadas. Deben definirse claramente las responsabilidades de realizar mediciones, compilar datos y elaborar informes finales. También deben especificarse claramente los requisitos de precisión y responsabilidad relativos a los datos de medición.

**6.12** Durante las auditorías de gestión de las administraciones tributarias las EFS tienen la oportunidad de revisar el sistema de gestión del rendimiento de una administración tributaria. Algunas de las áreas que deben estudiarse podrían ser:

- La extensión de los indicadores: si hay muy pocos o demasiados
- La diferencia entre indicadores de rendimiento e indicadores de actividad
- Indicadores que midan producto, por ejemplo, la reducción del nivel de deuda/morosidad tributaria
- Interacción con los contribuyentes, calidad de servicio, tiempo
- Objetivos: si se han fijado a un nivel adecuado
- Si la información de ejecución permite la realización de comparaciones a lo largo del tiempo
- Diferentes áreas de indicadores de rendimiento, por ejemplo, indicadores de satisfacción del usuario o indicadores de cumplimiento

**6.13** Además, algunas EFS son responsables de validar la información de rendimiento y la fiabilidad de los datos de la administración tributaria, por ejemplo, investigando la calidad y solidez de los datos de rendimiento subyacentes. La mala información en el área de recaudación puede hacer que se distribuyan incorrectamente los recursos entre las distintas áreas.

**6.14** También hay diversidad en el papel de las EFS que tienen distintas competencias y relaciones con sus autoridades tributarias. Algunas EFS pueden estar en condiciones de sugerir áreas de medición de rendimiento que la administración tributaria pueda querer explorar, y apoyar a esta en las áreas que desee desarrollar. Estas EFS pueden basarse en indicadores de rendimiento utilizados por otras administraciones tributarias para llamar la atención sobre los modos mediante los cuales la administración tributaria puede mejorar la medición de su rendimiento en todas sus actividades, por ejemplo, en áreas que tradicionalmente no haya medido, como calidad y servicio. También podrían revisar cómo utilizan las diferentes administraciones tributarias los indicadores de rendimiento, por ejemplo, para impulsar mejoras, realizar pagos y bonificaciones, asignar recursos, elaborar informes públicamente e influir en el comportamiento. Sin embargo, la comparabilidad no debe realizarse sacrificando una revisión más amplia del rendimiento según los indicadores de la administración tributaria.

## 7 Resumen y posibles puntos de discusión para el congreso de EUROSAI

**7.1** La comparación de técnicas en cuanto al rendimiento y costes de las administraciones tributarias no es sencilla. Aunque se dispone de muchos datos sobre el rendimiento y costes de las administraciones tributarias, deben utilizarse con cuidado a la hora de hacer comparaciones útiles sobre la eficiencia y eficacia relativas. No obstante, **el Grupo de Estudio ha:**

- **identificado un grupo de indicadores de rendimiento que refleja las actividades de la mayor parte de las actividades básicas de las administraciones tributarias, como el cumplimiento, el coste y la calidad y servicio.**
- **indicado una manera práctica de agrupar administraciones tributarias similares que permite realizar comparaciones más útiles de la gestión de tributos comunes.** Este análisis permite identificar mejor a aquellas administraciones tributarias que dispongan de buenas prácticas que puedan exportarse para mejorar el rendimiento y la eficiencia.
- **realizado análisis detallados del rendimiento en un tipo de impuesto, lo que proporciona una base para que EFS singulares o grupos de EFS realicen más trabajo de comparación de técnicas e identifiquen buenas prácticas para administraciones tributarias tanto dentro de la EUROSAI como en la más amplia comunidad de la INTOSAI<sup>16</sup>.** El trabajo realizado por el Grupo de Estudio sirve de base sólida para el futuro trabajo de las EFS, cuando revisen el rendimiento y los costes de las administraciones tributarias. También ofrece una metodología determinada para que pequeños grupos de EFS comparen los sistemas de medición de rendimiento de las administraciones tributarias y el rendimiento y coste de las mismas. El objetivo de las sugerencias que se dan a continuación es desarrollar una serie básica de indicadores de rendimiento con definiciones claras, de modo que se proporcione una base más sólida para realizar comparaciones útiles de los costes y rendimiento de las administraciones tributarias.

**7.2** Se ha invitado al Congreso de EUROSAI a estudiar en qué áreas podría animarse a las EFS a utilizar y aprovechar el trabajo ya realizado por el Grupo de Estudio, en particular para:

- i Intercambiar con regularidad información de rendimiento:** Las EFS podrían utilizar el sistema de indicadores de rendimiento recogido en este informe para valorar la calidad de los indicadores de rendimiento utilizados por sus propias administraciones tributarias y fomentar el uso de una serie de medidas de rendimiento para la comparación de técnicas.
- ii Comparar los indicadores de rendimiento que están utilizando las diferentes administraciones tributarias:** las EFS podrían usar el análisis primario de comparación de técnicas de este informe para encargar análisis secundarios/posteriores. La información mejorada de los indicadores de rendimiento permitiría a las EFS comparar mejor las técnicas en cuanto al rendimiento de sus administraciones tributarias.

---

<sup>16</sup> De los debates en el INCOSAI de Méjico 2007 sobre sistemas de evaluación de gestión surgió el establecimiento del Grupo de Trabajo de INTOSAI para compartir conocimientos y lecciones aprendidas en el manejo de indicadores clave nacionales a través de intercambios y alianzas estratégicas con otras EFS, con los siete Grupos Regionales de INTOSAI y con otras organizaciones internacionales.

- iii **Organizar un forum de EUROSAI (virtual o de otra forma) para compartir buenas prácticas en la medición de rendimiento y recopilar datos regularmente** a fin de permitir la comparación de técnicas en el futuro.