



USAID
FROM THE AMERICAN PEOPLE



USAID LEADERSHIP IN PUBLIC FINANCIAL MANAGEMENT
Directrices Detalladas para la Mejora de la Administración
Tributaria en América Latina y el Caribe
Capítulo 5. Registro de Contribuyentes

Preparado por: Terry Murdoch

Agosto 2013

Contrato Número: EEM-I-00-07-00005-00

Esta publicación fue producida para revisarse por la Agencia Internacional para el Desarrollo de los Estados Unidos. La publicación fue preparada por Deloitte Consulting LLP.

Directrices Detalladas para la Mejora de la Administración Tributaria en América Latina y el Caribe

Capítulo 5. Registro de Contribuyentes

Nombre del Programa: USAID Leadership in Public Financial Management (LPFM)

Oficina Patrocinadora: USAID/LAC

Número de Contrato: EEM-I-00-07-00005-00 Orden de Trabajo: 11

Contratista: Deloitte Consulting LLP

Fecha de Publicación: 31 de agosto de 2013

Autores

Terry Murdoch
Experto en la Materia
USAID/LPFM
e-mail: tmurdoch@deloitte.com

Descargo de responsabilidad

Las opiniones del autor expresadas en esta publicación no reflejan necesariamente los puntos de vista de USAID o del Gobierno de los Estados Unidos.

Tabla de Contenido

Lista de Siglas y Abreviaturas	4
RECONOCIMIENTOS:	5
Capítulo 5. Registro de Contribuyentes	6
5.1. Practicas Líderes	6
5.1.1. Definición del Sujeto de Registro	6
5.1.2. Requerimientos de Información	7
5.1.3. Procesos de Registro Único	8
5.1.4. Registro al IVA	8
5.1.5. Números de Identificación del Contribuyente	9
5.1.6. Coordinación Intra-Gubernamental	9
5.1.7. Registro y Uso de la Automatización	10
5.1.8. Manteniendo el Registro de Contribuyentes	10
5.1.9. Registro de Empresa / Cancelación de Registro por la Administración Tributaria	11
5.1.10. Organización y Administración	12
5.2. Tendencias Comunes	12
5.3. Madurez de la Administración Tributaria	15
5.4. América Latina y el Caribe	17
5.5. Puntos de Referencia Clave y Directrices	19
REFERENCIAS:.....	21

Lista de Siglas y Abreviaturas

Sigla	Definición
IVA	Impuesto al valor agregado
LAC	Latino América y el Caribe
NIT	Número de identificación tributaria
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

RECONOCIMIENTOS:

Varias personas contribuyeron a los borradores de este documento. Doug Pulse y Anton Kamenov proporcionaron un resumen para el capítulo y, con Rajul Awasthi del Grupo del Banco Mundial, se hicieron los comentarios de los borradores. Arturo Jacobs proporciona las revisiones. Esta ayuda es altamente apreciada. Los errores y las omisiones deben, por supuesto, ser atribuidos a los autores.

Capítulo 5. Registro de Contribuyentes

Este capítulo analiza y define los procesos de registro de los contribuyentes y cómo esta actividad puede tener un impacto significativo en otras funciones clave de la administración tributaria. El registro y la inscripción de información de los contribuyentes es una de las funciones fundamentales de la administración tributaria, en gran medida, impulsa el funcionamiento de otras funciones básicas administrativas.

Una base de datos inexacta de los contribuyentes, conducirá inevitablemente a la ineficacia de los programas de cumplimiento. La recolección, el registro oportuno y preciso de la información de identificación básica del contribuyente, permitirá a la administración tributaria el entender la base de contribuyentes, reclutar el personal de acuerdo a dicha base de contribuyentes, y efectivamente planificar otras funciones básicas de la administración tributaria. En resumen, la administración no puede manejar sus contribuyentes si no sabe quiénes son, dónde están ubicados y si están activos o inactivos.

5.1. Prácticas Líderes

Por supuesto, no hay un único "modelo de registro de contribuyentes" y gran parte está determinado por el contenido de la ley impositiva y / o reglamentos del país. Independientemente del contenido y el tamaño del registro de contribuyentes, hay prácticas líderes, que deben ser adoptadas por la administración para asegurar la integridad de la base de datos de los contribuyentes que asegurarán la integridad de la base de datos del contribuyente en el largo plazo.

5.1.1. Definición del Sujeto de Registro

Probablemente la definición del "sujeto de registro" se establece en la ley y / o reglamentos, pero cae siempre en algún lugar del espectro de un régimen en el que cada entidad o persona está obligada a presentar una declaración y pagar un impuesto (autodeterminación universal) a un régimen más restringido en donde solamente empresas o individuos con asuntos tributarios complejos deben registrarse. El último escenario es común en un sistema tributario en el cual la inmensa mayoría de las personas asalariadas pagan impuestos en la fuente (es decir, a través de sus empleadores), y por tanto, no están obligado a presentar una declaración de impuestos. Es comprensible que estas diferentes definiciones dan como resultado diferencias en el tamaño de las bases de datos de registro de contribuyentes.

Las solicitudes de registro deben limitarse a los obligados por la legislación fiscal a presentar una declaración de pago de impuestos o pagar directamente a la administración. El régimen impositivo y la diversidad de los impuestos afectarán al tamaño del registro de contribuyentes. La práctica líder dicta un sistema de impuestos simplificado, tales como el establecimiento de un umbral razonable alto de ingresos, y la introducción de la retención fiscal final sobre los sueldos, intereses, y dividendos. Estas

medidas y otras similares pueden reducir significativamente el número de contribuyentes obligados a presentar declaraciones.

5.1.2. Requerimientos de Información

De acuerdo con la práctica líder, de reducir el costo del cumplimiento fiscal a los contribuyentes, la administración tributaria debe ser consciente de sus propias necesidades de información. En general, la administración debe obligar al contribuyente a que presente los datos exigidos por la ley y los datos adicionales que considere necesarios para que pueda ofrecer alguna garantía del cumplimiento de los contribuyentes. No debe instruir a los contribuyentes a proporcionar datos superfluos, que es "bueno tener", pero realmente nunca se utilizan. La lista proporciona los principales datos mínimos necesarios del contribuyente en el momento de la inscripción:

- Nombre (además del nombre comercial), dirección y datos de contacto;
- Tipo de entidad legal (individual, sociedad, corporación);
- Detalles de registro comercial (para aquellas entidades obligadas a notificar el registro comercial del gobierno del establecimiento de un nuevo negocio);
- Detalles de la sociedad (sólo para sociedades);
- Tipo de actividad de económica;
- Cierre del año fiscal;
- Facturación real (o estimada) anual, y
- Tipo de impuesto (os), que el contribuyente es responsable de pago.

Los datos básicos, son los cuatro iniciales de la lista que proporcionan a la administración tributaria con el "quién" y "dónde". Los últimos cuatro, proporcionan información amplia a la administración para una mejor planificación futura y la asignación de una calificación inicial de cumplimiento.¹

Los datos de registro deben ser tomados de forma sencilla, el contribuyente está obligado a proporcionar los datos mínimos necesarios de verificación. Después de procesar la solicitud de registro, la administración tributaria debe proporcionar al contribuyente un número único de identificación tributaria (TIN) y un certificado de registro.

No obstante lo anterior, algunos impuestos, especialmente los impuestos de propiedad, requieren "verificación" y no sólo un simple acto de registro. Es decir, la administración tributaria no sólo necesita saber quién es y qué impuestos paga, es necesario conocer también el valor de la base imponible, incluyendo el nombre, la dirección y el valor de la propiedad. Por lo tanto, será necesario un sistema de valoración de la propiedad separada que debe interactuar con la base de datos de registro de contribuyentes.

¹ Las administraciones tributarias generalmente usan la información de las declaraciones de impuestos como una aportación importante a sus sistemas de cumplimiento basados en riesgo. La administración debe hacer uso de lo que está disponible, dado que no hay datos en el momento de la inscripción, debe realizar asignaciones preliminares de acuerdo con el riesgo percibido con los datos limitados.

5.1.3. Procesos de Registro Único

Claramente, es preferible que la administración tributaria tenga un proceso de registro único e integrado de todos los impuestos. Esto reduce los costos a la administración y los costos a los contribuyentes. También dará inmediatamente a la administración una visión completa del contribuyente y permitirá una visión integrada y comparable entre los impuestos. Sin embargo, hay ocasiones en que no es posible un proceso único de registro, por ejemplo, cuando diferentes administraciones administran diferentes tipos de impuestos (por ejemplo, los impuestos a la propiedad a menudo se administran localmente en lugar de a nivel nacional).

La inscripción a todos los impuestos puede no ser posible al momento de la creación de la empresa. Esto es relevante en particular para el impuesto al valor agregado (IVA), que normalmente tiene un umbral de registro obligatorio, es decir, el contribuyente sólo está obligado a registrarse para el IVA cuando su volumen de negocios imponible supera el umbral legal (a menos que el contribuyente desee registrarse voluntariamente). Por lo tanto, un contribuyente que acaba de iniciar, o está a punto de comenzar su actividad, en ese momento no necesariamente será objeto de registro para el IVA. Teniendo en cuenta los riesgos potenciales de registro del IVA, a menudo un proceso más sólido es puesto en marcha por la administración, como veremos a continuación.

5.1.4. Registro al IVA

El umbral de la obligación para el registro del IVA es fundamental para su exitosa implementación. Especialmente en el caso de los países con débil capacidad administrativa, resulta evidente que la capacidad de las pequeñas empresas de emitir facturas, mantener libros y registros adecuados es problemático. En estos países, la aplicación de un IVA en ausencia de un umbral de registro suficientemente alto, (volumen de negocios), la autodeterminación basada en registros contables no es realista.

Sin embargo, "un umbral de registro suficientemente alto" es difícil de determinar y establecer. A nivel mundial, en 2010², el umbral del IVA fue de US\$60.000, pero el umbral varió ampliamente, desde \$ 0 a más de \$ 700.000. Entre los países de LAC, el umbral promedio fue de \$ 37.000, pero igualmente ha variado. El promedio de los umbrales no son significativos o útiles. En resumen, los umbrales para el IVA deben ser determinados por y para cada país en función de sus políticas fiscales, su población de contribuyentes únicos, así como los recursos y capacidades de la administración tributaria.

En un tema relacionado, el registro del IVA puede ser un punto de entrada para un fraude, y es importante que el gobierno tome medidas para detectar y prevenir el abuso del sistema del IVA. Esto incluye rigurosos controles de pre-registro de empresas sospechosas de fraude carrusel³, que consiste en la venta de productos / servicios a un precio con IVA incluido, después de lo cual el comerciante desaparece sin pagar el IVA a la administración tributaria. Una parte clave para evitar este tipo de fraude es negar a los estafadores el registro del IVA, de esa manera el fraude no puede efectuarse.

² USAID Base de Datos-Recaudación de Impuestos. <http://egateg.usaid.gov/collecting-taxes>.

³ El fraude carrusel y el fraude en el IVA en general, se tratan en el capítulo 7.

5.1.5. Números de Identificación del Contribuyente

Los problemas en la base de datos de registro, a menudo se remontan a un mal control de la asignación y emisión del número de identificación tributaria (NIT). Un NIT utilizado por todos los impuestos y controlado por la administración tributaria, incluidos los recaudados en la importación, es esencial para la administración efectiva de impuestos. Es importante que la emisión del NIT sea solo responsabilidad de la administración tributaria. También es importante que el gobierno ponga en práctica controles para comprobar que el NIT no se asigne a más de un contribuyente, además de que ningún contribuyente se le asigne más de un NIT. Esta identificación única para todos los efectos fiscales simplifica el cumplimiento tributario y facilita el monitoreo del cumplimiento. El número único de identificación facilita también el intercambio de información entre los organismos gubernamentales y la reconciliación de los reportes de información con los registros fiscales para detectar incumplimiento.

Si bien se mantienen algunas diferencias de opinión en la asignación de números únicos de identificación, hay un creciente consenso de que un número único de identificación NIT, es esencial en todos los impuestos para una efectiva administración tributaria. Algunos países han optado por emitir NITs distintos para los diferentes tipos de impuestos, argumentando que esto protege la información del contribuyente (por ejemplo, tienen un número de IVA que se puede imprimir a los clientes en las facturas, pero un número tributario que se mantendrá confidencial). En general, son un grupo más pequeño los países donde se emiten múltiples NITs, estos tienen, o han tenido, administraciones diferentes de los principales impuestos directos o indirectos. Es evidente, que al tener en uso muchos números de identificación aumenta la probabilidad de error y / o fraude. Sin embargo, en términos prácticos, tener diferentes identificadores para diferentes impuestos no tiene que ser un problema importante, siempre y cuando todos puedan ser relacionados a un solo TIN, en la base de datos de la administración.

5.1.6. Coordinación Intra-Gubernamental

El monitoreo eficaz del cumplimiento requiere datos de terceros para fines comparativos. Específicamente para el registro del universo, existen dos entidades gubernamentales claves que recogen y mantienen los datos, estas puedan ayudar a determinar si una persona física o jurídica puede registrarse para el pago de impuestos.

Invariablemente, los países requieren que los nuevos negocios se registren en el Ministerio de Comercio, Mercantil, u otra entidad relevante antes de emprender cualquier actividad. Aunque algunas de estas empresas no puedan operar, la gran mayoría asume cierto nivel de actividad sujeta al impuesto, en consecuencia, debe ser registrada en la administración tributaria. Por lo tanto corresponde, a la administración tributaria obtener (preferiblemente en formato electrónico), un extracto de registros nuevos y / o registros de negocios modificados, que pueda ser comparado contra el

registro de la administración. No debe ser necesaria una legislación formal para este tipo de intercambio, un memorando de entendimiento bilateral entre los organismos puede ser útil.⁴

La segunda entidad gubernamental clave es la administración de Aduanas. La Aduana puede estar dentro de la misma entidad que la administración tributaria, en el marco del Ministerio de Hacienda, o puede ser una agencia independiente adscrita al Ministerio de Hacienda. Dado que la administración de Aduanas a menudo acumula un mayor porcentaje de los ingresos fiscales del gobierno que la administración tributaria, es esencial que las dos coordinen periódicamente compartir información detallada. En general, la Aduana es un sub-conjunto de registro de la administración tributaria. Todas las entidades que están en el negocio de importar o exportar mercancías en cantidades comerciales, deben estar registrados en la administración tributaria. Para simplificar el flujo de información, es preferible que ambas entidades adopten el mismo número único de identificación TIN.

5.1.7. Registro y Uso de la Automatización

Es esencial el uso de la automatización con el fin de crear y mantener una base de datos efectiva de registro de contribuyentes. La automatización también reduce los costos de cumplimiento tanto para la administración tributaria como para los contribuyentes, a través de un tiempo significativamente reducido de procesamiento, logrando procedimientos más eficientes. En efecto, la automatización de las administraciones tributarias proporcionarán a los contribuyentes la oportunidad de completar y presentar una solicitud de registro en línea. Esto elimina la necesidad que tiene el contribuyente de presentarse en la oficina de impuestos e interactuar en persona. La automatización no sólo se refiere a un sistema de administración tributaria, sino también a la creciente utilización como canales de comunicación de los teléfonos y el correo electrónico móvil.

Muchas administraciones tributarias enfatizan en la importancia de reducir la carga para el cumplimiento de los contribuyentes, con la mejora de la eficiencia operativa como un segundo objetivo. Una mayoría de los organismos tributarios de la OCDE señaló un aumento en la calidad y la adopción de sus servicios basados en Internet como su prioridad número uno.⁵ De hecho, en los últimos cinco años no solo se ha producido una expansión masiva de la administración electrónica-gobierno, sino también la introducción de los servicios de gobierno-móvil (usando la tecnología de telefonía móvil).

5.1.8. Manteniendo el Registro de Contribuyentes

La creación de la base de datos del registro es fundamental para el cumplimiento de la administración tributaria. Esto puede ser efectivo y exacto, solo si el registro se mantiene en el momento oportuno. Dado que el objetivo del registro es proporcionar a la administración una lista exacta de los contribuyentes, donde se encuentran, y si están activos, es esencial que existan mecanismos para garantizar que este objetivo se consiga en cualquier momento. El registro de contribuyentes es

⁴ Otras formas de cooperación son necesarias y posibles. Por ejemplo, la agencia gubernamental responsable del registro de negocio podría tener disponibles los formularios de registro de impuestos para los contribuyentes. Sin embargo, en todos los casos, la administración tributaria no debe depender de otras agencias del gobierno y debe ser capaz de registrar un contribuyente si ese mismo contribuyente posee un registro de negocio.

⁵ OCDE (enero 2009), p. 166.

constantemente dinámico por tanto nuevos contribuyentes se registran, otros contribuyentes dejan de operar, y los datos del contribuyente cambian - nombre, dirección, contactos, las entidades cambian a través de fusiones y adquisiciones, etc. A menos que la administración se mantiene al tanto de estos cambios, esta podría perder su capacidad de identificar a la población activa de contribuyentes.

Tal vez uno de los mayores desafíos para la administración tributaria es manejar el proceso de cómo y cuando recibir las notificaciones de cambios en el registro. Uno de los métodos más simples y eficaces es a través de la legislación y / o reglamentación, de que los contribuyentes están obligados a notificar a la administración los cambios de los datos del registro, por ejemplo, dentro de los siguientes 15 días después del cambio. Sin embargo, no será eficaz si la administración tributaria no diseña e implementa un régimen de penalidades en caso de incumplimiento.

Igualmente es importante tener un mecanismo formal interno para detectar e informar sobre los cambios en el registro. De hecho, muchos cambios se descubrirán por otras actividades de la administración. Por ejemplo, un auditor podrá observar un cambio al tratar de fijar una cita para visitar al contribuyente, o durante una auditoría. Del mismo modo, la actualización de datos puede hacer notar un cambio, al tratar de ponerse en contacto con el contribuyente con una obligación en mora, al buscar a los contadores de los contribuyentes, o al tratar de obtener un rendimiento excepcional, y así sucesivamente. Por lo tanto, si se descubre un cambio en las características del contribuyente, es importante notificar inmediatamente a la sección de registro de contribuyentes.

Cuadro 5.1. Manteniendo el registro de contribuyentes en Bosnia y Herzegovina⁶

El Proyecto de USAID para la Modernización de la Administración Tributaria en Bosnia y Herzegovina (2001-2006), con la asistencia del Tesoro de los EE.UU., se centró en el período 2002-2003 con la creación de nuevos sistemas de registro de los contribuyentes. Antes de este periodo, los registros de los contribuyentes eran inconsistentes, obsoletos, en donde se encontraban registros de contribuyentes que ya habían muerto y contribuyentes "fantasma" a los cuales los comerciantes reales podían acceder y hacer transacciones con el fin de evitar la responsabilidad fiscal. El proyecto desarrolló registros de contribuyentes automatizados con procedimientos administrativos armonizados y una base de datos estandarizada, nuevas formas para el registro, materiales didácticos y manuales, a través de las tres entidades de Bosnia y Herzegovina. Por primera vez los nuevos sistemas permitieron el intercambio de datos entre las entidades, proporcionando una herramienta eficaz para la reducción del fraude. Las administraciones tributarias de las tres entidades iniciaron al mismo tiempo campañas para limpiar los registros de los contribuyentes y para asignar los números de identificación de contribuyentes particulares. En la República Srpska, las empresas registradas crecieron un 35 por ciento entre 2002 y 2004. En la Federación - Bosnia y Herzegovina en una de las entidades - las empresas registradas casi se triplicaron durante el mismo período.

5.1.9. Registro de Empresa / Cancelación de Registro por la Administración Tributaria

La responsabilidad del registro y de notificar a la administración tributaria de los cambios que pueden llevar a cancelar un registro, por ejemplo, es generalmente depositada firmemente en el contribuyente. La práctica común, sin embargo, muestra que muchos contribuyentes no toman en serio esta

⁶ Development Alternatives Inc. (2006), b. 5.

responsabilidad⁷ - intencionalmente o no - lo que significa que las administraciones tributarias deben poseer la autoridad legislativa para el registro obligatorio o para dar de baja a los contribuyentes que esta estime convenientes.

La capacidad de registro obligatorio se utiliza con relativa frecuencia cuando la administración tributaria tiene información creíble de que la entidad está en el negocio y / o, ha excedido un umbral de presentación (monetaria o fecha). Esto permite a la administración registrar al negocio y luego aplicar medidas apropiadas para el cumplimiento.

Como se señaló anteriormente, la gestión eficaz de los contribuyentes sólo ocurrirá cuando el registro tributario es preciso. Permitir que los contribuyentes que han cesado sus actividades, han fallecido o han cambiado de forma legal permanezcan en el registro como activos, tendrá graves consecuencias en la eficacia de la administración. A menos que estos contribuyentes sean dados de baja y se los clasifique como "inactivo", se seguirá identificado como no conforme, y se lo identifica para la acción de auditoría u otra función. La eliminación de un rol activo de estos contribuyentes, ayudara al registro a deshacerse del desorden y permitirá a la administración a centrarse en el incumplimiento real.

Por supuesto, la cancelación del registro no implica la eliminación de todos los detalles de los contribuyentes de la base de datos. Todos los datos e información sobre el contribuyente deben permanecer en el sistema como mínimo por la duración del estatuto de limitaciones, pero el cambio de estado de activo a inactivo excluirá al contribuyente de las actividades regulares de cumplimiento.

5.1.10. Organización y Administración

Generalmente las necesidades de personal para manejar el registro de contribuyentes son bastante limitadas, si de alguna forma u otra se tiene la base de datos automatizada, lo más probable es que no se requiera más de un miembro del personal con la responsabilidad de tramitar las solicitudes y mantener el registro en cada lugar abierto al público. Solo será necesario personal adicional si la administración tributaria también tiene una especie de centro de servicio centralizado. Normalmente, el personal de la sección de registro está dentro del ámbito de la función de servicio al contribuyente, ya que es donde mejor se ajusta a la actividad operativa. Es evidente que existe una estrecha correlación entre la educación y registro de contribuyentes y el servicio a nuevos contribuyentes. El proveer información sobre las obligaciones y presentación de pago a los nuevos contribuyentes, es una práctica común y se debe aplicar vigorosamente en los países con bajo nivel de inscripción voluntaria.

5.2. Tendencias Comunes

La provisión de sistemas de autoservicio para los contribuyentes basadas en la web también ha dado lugar a cambios significativos en la forma en que se maneja el registro de contribuyentes. Los días en que se requería la interacción entre contribuyente - inspector (para la aprobación) del registro y de la mayoría de las otras funciones de hecho, han desaparecido. Si el contribuyente ingresa sus datos con precisión, y posteriormente estos datos son validados por el sistema, el contribuyente puede registrarse

⁷ Particularmente, las pequeñas empresas.

y se le asigna un NIT y un certificado electrónico en cuestión de minutos. En efecto, dada la presión sobre los gobiernos para reducir los gastos públicos, y aumentar los ingresos, las administraciones se están centrando en la disminución de las plantillas y más en las actividades de cumplimiento de primera línea en lugar de tareas administrativas de rutina. Sistemas seguros e integrados permiten a la administración tributaria hacer precisamente eso.

Algunas diferencias significativas se mantienen entre administraciones tributarias altamente desarrolladas y modernas con las de los países en vías de desarrollo. Gran parte de la diferencia puede atribuirse al uso de una mayor automatización. Sin embargo, un área clave donde la diferencia es notable es en el nivel de requerimiento de autoridades en el proceso de aprobación. En particular los países en desarrollo, están convencidos que la gran mayoría de contribuyentes no obedecen voluntariamente, la integridad personal cuestionable, junto con el miedo, les lleva a realizar numerosos procesos de aprobación a través de la función administrativa, incluyendo el registro. Excluyendo el IVA, que merece un tratamiento separado, no hay ninguna buena razón para exigir la aprobación del registro de contribuyentes antes de su otorgamiento. En efecto, el registro voluntario da a la administración tributaria el beneficio de conocer la identidad de los contribuyentes y dónde encontrarlos. Muchas administraciones tributarias avanzadas ya no exigen un formulario de inscripción completo con pruebas y aceptan datos del contribuyente a través del teléfono o por correo electrónico. Siempre y cuando que los datos que figuran pasen la prueba de validación computarizada, el contribuyente se registra y se le asigna un NIT automáticamente.

Algunos países no contemplan específicamente que un contribuyente se registre formalmente con la administración tributaria. El único requisito que el contribuyente puede presentar es la declaración del impuesto correspondiente y pagar cualquier deuda tributaria en las fechas establecidas en la ley. Esto significa que algunas administraciones tributarias, tienen el primer contacto con un contribuyente después de un año de que el contribuyente comenzó su actividad. Por ejemplo, un contribuyente puede iniciar un negocio el 1 de enero de 2013 y funcionará durante un año fiscal que termina el 31 de diciembre de 2013. Con un plazo mínimo de 3 meses para presentar una declaración de el primer período, la «notificación» a las autoridades fiscales será de 15 meses después de iniciado el negocio. Esta no es una buena práctica, y las administraciones deberían verse obligadas a dictar normas con el fin de construir un registro de información suficiente para permitir una gestión proactiva de los contribuyentes.

Por lo general el registro no se considera como una de las funciones clave del "cumplimiento" de la administración tributaria, técnicamente, no tienen responsabilidad por el descubrimiento y el registro de los "omisos". Se define como un omiso a un contribuyente que no se ha registrado para pagar su impuesto, por lo tanto, ha eludido sus obligaciones tributarias. Las administraciones tributarias deben realizar periódicamente programas para detectar los que están totalmente fuera de la red de las autoridades y tomar medidas para ponerlos bajo su control. La identificación de los omisos, la evaluación de su obligación tributaria, y la recolección de la deuda tributaria es un proceso de múltiples etapas que implica una actividad coordinada de varios departamentos funcionales. Teniendo en cuenta el aspecto significativo de cumplimiento de esta tarea, por lo general la actividad de omisos es atribuida

asignada a las funciones de recaudación o auditoría para su gestión, con la sección de registro suministrando información e inteligencia.⁸

Dado el papel predominante de "servicio", la función de registro es normalmente una sub-sección de una función más amplia la función de servicios al contribuyente. Esto permite una buena coordinación entre el registro inicial del contribuyente y la educación, proporcionando a los contribuyentes sobre presentación, pago y la notificación de obligaciones. Como mínimo, los contribuyentes deben ser informados de sus obligaciones, una mayor orientación y asistencia, contribuye a que la población de contribuyentes cumpla voluntariamente.

Como se señala más adelante, los registros de la mayoría de los países LAC se encuentran ya sea incompletos o desfasados y por lo general poco fiables, como es el caso de los registros de muchos países en desarrollo de todo el mundo. Con el reconocimiento de que la mejora en las operaciones de la administración tributaria y la recaudación de ingresos, dependen en gran medida de las bases de datos limpias, confiables y sistemas de registro de contribuyentes, la tendencia actual en muchos países de todo el mundo es la de limpiar los registros que han sido mal diseñados, mal manejados, o descuidados. En el registro existe una amplia variedad de "males" entre las administraciones tributarias de los países en desarrollo y algunos de mantenimiento general y de conceptos de "limpieza", a continuación se proporcionan herramientas y técnicas:

- En primer lugar, el NIT debe incluir un dígito de control. Este dígito se calcula a partir de los dígitos restantes del NIT cada vez que el NIT se introduce en el sistema. Si los resultados del cálculo del sistema en un dígito de control es diferente a la que se incluye en el TIN, entonces hay un error en la entrada del TIN. La inclusión de los dígitos de verificación minimiza entrada de datos erróneos;
- El sistema informático debe proporcionar la seguridad para evitar el uso no autorizado del sistema de registro de contribuyentes;
- El uso de números NIT debe ser automatizado, en lugar de manual. Por lo general, para un nuevo contribuyente, el sistema debe proporcionar la asignación del siguiente NIT secuencial disponible;
- La estructura de la base de datos NIT debe ser compatible con los contribuyentes de otras entidades (asociaciones, empresas) a través del NIT. Un ejemplo de esto sería la identificación de socios de una sociedad y los propietarios o directivos de una empresa. Esta vinculación es muy importante en la selección de auditoría, ya que se puede aprender mucho de la información asociada sobre los pasivos de un contribuyente individual;
- El sistema para consultar NITs, debe incluir búsquedas alfabéticas, y otros tipos de búsquedas, para determinar si un contribuyente ya está registrado y evitar la emisión de NIT duplicados;
- Para efectos de "limpieza" el archivo NIT actual debe ser validado y actualizado antes de la asignación del NIT único. Esto se puede lograr mediante la clasificación y la impresión de los registros alfabéticos por apellido y luego con nombres, en lugar de apellido al y NIT. En varios

⁸ Estas cuestiones son abordadas en el Capítulo 10.

países las bases de datos que pueden ayudar en esto, consideran otros datos clave como campos potenciales para detectar o eliminar la posibilidad de que dos o más NIT se apliquen a un mismo contribuyente (por ejemplo, la fecha de nacimiento);

- A medida que se descubren contribuyentes con dos o más números de NIT, los datos NIT deben consolidarse bajo un solo número de NIT. El contribuyente deberá ser informado, que sólo uno de los números NIT será válido;
- En los países donde los contribuyentes se registran con uno o más departamentos de impuestos, los registros de los contribuyentes deben convertirse a una base única de datos informatizada NIT. La experiencia ha demostrado que lo mejor es concentrarse en una base de datos inicial, para negocios, limitadas a los contribuyentes de empresas, ya que se trata de una base de datos mucho más pequeña y representa una gran parte de los ingresos de impuestos. El impuesto sobre la renta, es el impuesto ideal para la construcción de esta base de datos, ya que todas las empresas que pagan otros impuestos (por ejemplo, los derechos de aduana y el IVA), también deben pagar el impuesto sobre la renta;
- La administración tributaria debe enviar cartas de notificación a los contribuyentes para informarles acerca de su NIT único, junto con los certificados de registro de contribuyente con su nombre, domicilio y NIT;
- Deben diseñarse y poner en marcha programas de contacto para contribuyentes omisos. La administración tributaria debe asegurarse de obtener las declaraciones faltantes o determinar si el contribuyente debe ser dado de baja debido a que haya fallecido, quebrado, este fuera del negocio, etc., y
- Para NIT inactivos, de un año o más para contribuyentes que no han presentado declaraciones de impuestos, la administración tributaria debe diseñar programas de contacto para determinar si el contribuyente se debe dar de baja o si hay necesidad de obtener las declaraciones no presentadas.

5.3. Madurez de la Administración Tributaria

Cuatro niveles de madurez se presentan a continuación para ayudar a aquellos funcionarios interesados en realizar una autoevaluación sobre las fortalezas y debilidades de la función del registro de contribuyente en sus respectivas administraciones tributarias.

Registro: Nivel de Madurez 1

Palabra clave: "Desconoce"

- La información registrada es limitada. La información de datos de terceros (por ejemplo, los números de registro de negocios) y la información necesaria para una buena planificación (por ejemplo, la facturación esperada) no está incluida.
- Para el personal de registro no existen procedimientos y normas escritas, el personal actúa de forma independiente, de manera inconsistente, e irregular.

- Se emiten números de archivo de impuestos por diferentes entidades y no son controlados por la administración tributaria. Los contribuyentes identificados por su nombre, pueden no ser conscientes de su número de expediente asignado, que puede cambiar de un año al siguiente.
- Hay formas y procedimientos separados de registro para cada tipo de impuesto. El solicitante es requerido a visitar varias oficinas de impuestos y la aprobación de las autoridades fiscales.
- La información del registro no se mantiene correctamente (por ejemplo, durante la reorganización empresarial o liquidación) y contiene a los contribuyentes que ya no están en funcionamiento.
- La Administración tributaria no utiliza la información de terceros para realizar un seguimiento de incumplimiento.
- Los sistemas de registro son manuales, con poca tecnología y equipo moderno disponible.

Registro: Nivel de Madurez 2

Palabra clave: "No fiable"

- Parte de la información básica de registro se toma en cuenta (por ejemplo, el nombre de los contribuyentes, de contacto, los responsables, etc), sin embargo, la información de los datos de terceros (por ejemplo, números de registro de negocios) o la información necesaria para una buena planificación (por ejemplo, la facturación esperada) no se incluye.
- La emisión de nuevos números de archivo se realiza únicamente por la administración tributaria. Los contribuyentes siguen identificándose por su nombre.
- Existen formularios de registro separados para cada tipo de impuesto, aunque los procedimientos de registro pueden ser similares. Para el registro requiere visitar varias oficinas de impuestos y la aprobación de las autoridades fiscales.
- Para algunas partes del proceso de registro se han escrito instrucciones, pero hay inconsistencia en la aplicación a través de las oficinas de campo de la administración tributaria.
- La información del registro no se mantiene correctamente (por ejemplo, durante la reorganización empresarial o liquidación) y contiene a los contribuyentes que ya no están en funcionamiento.
- La Administración tributaria no utiliza la información de terceros para realizar un seguimiento de incumplimiento.
- La mayor parte del trabajo de registro todavía se hace manualmente, con poca tecnología moderna y equipo disponible. El poco equipo informático que existe, es tecnología obsoleta.

Registro: Nivel de Madurez 3

Palabra clave: "Formalizado"

- Casi toda la información para el registro se registra, incluida la información de los datos de terceros (por ejemplo, número de registro de negocios). Sin embargo, la información necesaria para una buena planificación no está disponible (por ejemplo, la facturación esperada).

- Los NIT son emitidos por la administración tributaria y los contribuyentes la utilizan para identificarse. Los NIT no están lo suficientemente bien controlados por la administración tributaria para garantizar la unicidad.
- El registro está integrado a través de impuestos para registrar todas las obligaciones tributarias, de una sola forma y un solo mecanismo. No se necesita la aprobación oficial de la administración tributaria, pero los contribuyentes aún experimentan retrasos.
- Están disponibles procedimientos de operación paso a paso para el proceso de registro y se aplican de forma coherente en toda la organización.
- La información de registro se mantiene a través de programas ocasionales ad hoc, pero no de una manera oportuna. El mantenimiento incluye la adición de dos nuevos inscritos, así como la eliminación de los contribuyentes, que ya no están activos. No se incluye la actualización de la información sobre la reorganización de los contribuyentes.
- La administración tributaria utiliza información de terceros para realizar un seguimiento de incumplimiento, pero lo hace de una manera ad hoc e irregular.
- Están disponibles tecnología y equipos modernos para su registro, pero a menudo hay problemas de mantenimiento en el proceso y los fondos para la compra son a menudo limitados.

Registro: Nivel de Madurez 4

Palabra clave: "Oportuna y exacta"

- Toda la información básica necesaria del contribuyente se registra, incluida la información que permite incluir los datos de terceros (por ejemplo, los números de registro de negocios) y la información que permita una buena planificación (por ejemplo, la facturación esperada).
- Los NIT únicos son emitidos por la administración tributaria y los contribuyentes lo utilizan para identificarse.
- El registro está integrado a través de impuestos para registrar todas las obligaciones tributarias, de una sola forma y un solo mecanismo. El registro es automático y rápido.
- Los procedimientos operativos se integran en el sistema integrado de información tributaria con el mayor número posible de pasos automatizados.
- La información de registro se mantiene con regularidad y de manera oportuna, no sólo mediante la adición de nuevos inscritos, sino también por la identificación de los contribuyentes que ya no están activos, mediante la actualización de la información sobre la reorganización de los contribuyentes.
- La Administración tributaria utiliza la información de terceros para realizar un seguimiento de incumplimiento.

5.4. América Latina y el Caribe

Con respecto al registro de contribuyentes, los países de Latino América y el Caribe (LAC) se colocan arriba entre el segundo y tercer nivel del modelo de madurez. El registro en LAC es, de hecho, similar a

la de muchos países de todo el mundo que han llevado a cabo importantes esfuerzos para instituir un proceso de registro formal, que sea simple y rápido, pero aún tienen que tomar medidas para garantizar que el registro sea preciso y eficaz, y que la información recogida durante el proceso de registro sea utilizado adecuadamente para la planificación y el cumplimiento.

Por una parte, el registro de los contribuyentes en LAC se formalizó, con procedimientos relativamente sencillos y rápidos. Incluso en Venezuela, donde iniciar un negocio requiere tiempo y trabajo, inscribirse en el 'registro fiscal' de la administración tributaria y aduanera sólo requiere la remisión de registro de un formulario electrónico, que se puede descargar desde el sitio de la administración tributaria y el tiempo para obtener un número de identificación es por lo general de sólo un día. Solo se necesita otro día para obtener un certificado de pago de impuestos a nivel municipal.⁹ Según un reciente estudio del CIAT¹⁰, todos los países de América Latina asignan un NIT único (excepto Brasil) y, salvo en Uruguay, el NIT se utiliza para registrar las transacciones de los contribuyentes con la administración tributaria. Además, en todos los países, excepto Panamá, requieren que los contribuyentes informen acerca de los cambios que podrían afectar su estado de registro en la administración.

Según Doing Business del Banco Mundial en una encuesta¹¹, los países de LAC han adoptado recientemente una serie de medidas para facilitar el proceso de creación de una empresa - simplificando los procedimientos mediante la creación de una ventanilla única y los procedimientos de toma de decisiones fácil o más rápido mediante la introducción de la tecnología - y una serie de países han hecho avances recientes al hacerlo con respecto al registro de impuestos. Por ejemplo, en Costa Rica se trasladó el registro fiscal a registros electrónicos y redujo el tiempo para iniciar un negocio considerablemente. Guyana simplificó el registro ante las autoridades fiscales y se introdujo un sistema NIT único y más tarde redujo el tiempo necesario para obtener un TIN. Honduras mejoró el registro a efectos fiscales en una ventanilla única de puesta en marcha empresarial. Brasil 'alivió' la creación de empresas, mejorando aún más la sincronización electrónica entre las autoridades fiscales federales y estatales.

Por otra parte, los registros de contribuyentes en la mayoría de los países de la región son incompletos o desfasados y en general poco fiables. Por ejemplo, el informe del CIAT señala que varios países tienen una necesidad urgente de limpiar el registro de un gran número de contribuyentes, que están inscritos pero ya no tienen actividad económica, y señala que la relación entre el número de contribuyentes registrados a la población es bajo - el 23 por ciento en América Latina en comparación con 59.2 por ciento en la OCDE. Además, un reciente artículo de Banco Interamericano de Desarrollo señala que los países de América Latina se enfrentan a bajos niveles de registro de micro¹² y pequeñas empresas. Algunos ejemplos incluyen a México, donde casi el 70 por ciento de las microempresas no están registrados y no pagan impuestos, y sólo 63 por ciento de las pequeñas y medianas empresas están

⁹ Corporación Financiera Internacional (n.d.), párr. 10-11. Esto es así a pesar de que en Venezuela el gobierno federal, los estados y municipios gravan todos los poderes.

¹⁰ Centro Interamericano de Administración Tributarias (CIAT) y otros (2012), sección 5.1.

¹¹ Corporación Financiera Internacional (2013), p. 17. Informe relevante de los años 2009-2012.

¹² Las empresas con menos de 10 empleados.

registradas, y El Salvador, donde se estima que sólo el 1 por ciento de todas las empresas micro y 3 por ciento de todas las demás empresas están registradas.¹³

5.5. Puntos de Referencia Clave y Directrices

El cuestionamiento del estado de la base de datos de los contribuyentes debería ser uno de los primeros pasos a seguir cuando se evalúa el estado actual de la administración tributaria. Como se señaló en la introducción de este capítulo, una administración no puede manejar sus contribuyentes si no sabe quiénes son, dónde se encuentran y si están activos o inactivos. Si la administración no logra mantener una base de datos de los contribuyentes consistente y precisa, sus programas de cumplimiento serán incompletos e ineficaces. Las siguientes son algunas áreas clave en las que la investigación adicional puede estar justificada para poner a prueba el desempeño de la administración tributaria y para identificar las áreas de mejora. Aunque dos de las cuatro actividades mencionadas a continuación son de naturaleza de cumplimiento, es importante incluirlas para poner en relieve la absoluta necesidad de una base de datos del registro, limpio y preciso:

- La administración debe ser capaz de proporcionar fácilmente un desglose preciso del total de los solicitantes de registro de impuestos en categorías de activos / inactivos;
- La administración debe funcionar con un programa institucionalizado "omisos".¹⁴ Un programa de seguimiento a los contribuyentes que lo utilizan para presentar declaraciones de impuestos, y que han dejado de presentar en forma oportuna. El programa debe ser institucionalizado dentro de las funciones y responsabilidades formales de la organización y no realizarse sobre una base ad hoc. Este programa requiere una base de datos de registro de contribuyentes precisa, así como un registro de presentación de la declaración;
- La administración debe realizar programas formalizados de "no-declarantes". Estos programas, que pueden ser ad hoc, deben ser iniciados por la administración para descubrir a los contribuyentes que operan fuera del régimen fiscal y someterlos a la red fiscal. Estos a menudo se implementan a través de una categoría comercial o zona geográfica para garantizar que son manejables, y
- La información recogida durante el registro debe ser utilizada para alinear las métricas de desempeño de la administración tributaria a sus operaciones. Por ejemplo, el conocimiento de la administración tributaria del tamaño y la ubicación de sus contribuyentes activos, se debe utilizar para racionalizar la ubicación y el personal de sus oficinas.

En cuanto a la inscripción, los puntos de referencia o medidas que la administración tributaria puede considerar incluir son:

¹³ Banco Interamericano de Desarrollo (2010), párr. 9-10.

¹⁴ Un sistema automatizado de auto-llamadas implementado en El Salvador en 2009 para llamar a declarantes y otros contribuyentes ha tenido excelentes resultados, como se describe en el Capítulo 4.

- Tiempo para completar el proceso de registro de contribuyente (suponiendo que el contribuyente ha proporcionado un formulario de solicitud completo y preciso) - las administraciones deberían tratar de registrar un contribuyente mientras espera;
- El porcentaje de incremento en el registro de contribuyentes, debido a la aplicación de (varios) programas no-declarante, y
- Tiempo (número de días) para procesar todas las modificaciones del registro.

REFERENCIAS:

Banco Interamericano de Desarrollo (2010), " High taxes and evasion eroding economic growth in Latin America and the Caribbean, New IDB study says governments must simplify tax systems and reduce evasion", <http://www.iadb.org/en/news/webstories/2010-03-04/tax-burden-and-evasion-in-latin-america-idb-study,6619.html>.

Centro Interamericano de Administración Tributarias, Centro Regional de Asistencia Técnica de Centroamérica, Panamá y República Dominicana, Inter- American Development Bank (2012), "State of Tax Administration in Latin America: 2006-2010".

Development Alternatives, Inc. (2006), " USAID Assistance in Fiscal Reform. Tax Modernization in Bosnia and Herzegovina", USAID.

La Corporación Financiera Internacional (2013), " Doing Business 2013. Smarter Regulations for Small and Medium-Size Enterprises. Regional Profile: Latin America", Banco Mundial.

La Corporación Financiera Internacional (n.d.), " Starting Business in Venezuela", el Banco Mundial, <http://www.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/venezuela/starting-a-business/>.

OCDE (enero 2009), "Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2008)", Foro sobre Administración Tributaria, Centro de Política y Administración Tributaria.