

Diciembre de 2017

**UNIVERSIDAD EXTERNADO DE COLOMBIA**

DEPARTAMENTO DE DERECHO FISCAL  
CENTRO DE ESTUDIOS FISCALES

*Administración Tributaria:  
reflexiones para Colombia  
desde el derecho  
comparado*

*David Alejandro Camargo González  
Cynthia Lucía Támara Tafur  
Siara Vanessa Deluquez Gómez  
María Paula Baptiste González*

CUADERNOS  
FISCALES

6

UNIVERSIDAD EXTERNADO DE COLOMBIA

**Rector**

Juan Carlos Henao

**Secretaria General**

Marta Hinestrosa Rey

DEPARTAMENTO DE DERECHO FISCAL

**Director (e)**

Olga Lucía González

CUADERNOS  
FISCALES

**Comité Editorial**

Julio Roberto Piza

José Manuel Castro

César Sánchez

Andrés Ordóñez

**Coordinador Editorial**

César Sánchez

Prohibida la reproducción impresa o electrónica total o parcial de esta obra, sin autorización por escrito del Departamento de Publicaciones de la Universidad Externado de Colombia. Las opiniones expresadas en esta obra son responsabilidad de los autores.

ISBN 978-958-772-855-2

Primera edición: diciembre de 2017

© 2017, David Alejandro Camargo González, Cynthia Lucía Támara Tafur, Siara Vanessa Deluquez Gómez, María Paula Baptiste González

© 2017, Universidad Externado de Colombia

Derechos exclusivos de publicación y distribución

Calle 12 n.º 1-17 este, Bogotá -Colombia

Tel. (57 1) 342 0288

[www.uexternado.edu.co](http://www.uexternado.edu.co)

Diseño de cubierta: Departamento de Publicaciones

Composición: Álvaro Alexander Rodríguez Peña

Impresión y encuadernación: Digiprint Editores SAS,

con un tiraje de 1 a 1.000 ejemplares

Impreso de Colombia

Printed in Colombia

# CONTENIDO

PRESENTACIÓN	5
INTRODUCCIÓN	7
ABREVIACIONES Y ACRÓNIMOS	10
CAPÍTULO PRIMERO AUTONOMÍA Y NATURALEZA JURÍDICA	13
CAPÍTULO SEGUNDO ESTRUCTURA Y PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA DENTRO DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	47
CAPÍTULO TERCERO LA FUNCIÓN PÚBLICA EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	81
CAPÍTULO CUARTO LOS RECURSOS TECNOLÓGICOS EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	117
BIBLIOGRAFÍA	169



## PRESENTACIÓN

A efectos de que se torne real y efectivo el deber general de contribuir en la financiación de los gastos e inversiones públicas que se ordenan, respecto de todos los ciudadanos, en el numeral 9 del artículo 95 de la Constitución se requiere de la intervención de distintos operadores jurídicos, en diversas instancias, de acuerdo con las funciones que les son propias. Tanto los particulares como los componentes de las tres ramas del poder público se encuentran vinculados con esta tarea. Le corresponde al legislador identificar los supuestos de hecho que con carácter general son reveladores de la existencia de una capacidad económica y proceder a tipificarlos, mediante ley, como hechos generadores de los impuestos existentes en el Sistema Tributario (art. 338 CP); por su parte, los ciudadanos y agentes económicos despliegan actividades negociales susceptibles de encuadrar, de manera específica, dentro de los supuestos de hecho generadores de obligaciones tributarias, y deben informarlo, con la correspondiente cuantificación, a las autoridades tributarias; y a la rama ejecutiva le corresponde *velar por la estricta recaudación* de los tributos (num. 20 del art. 189 CP), bajo el control de legalidad que de sus actuaciones se efectúa desde la jurisdicción contencioso administrativa, o sea la rama judicial, en aras de garantizar la efectividad de los derechos y obligaciones que a favor y a cargo de los ciudadanos se consagran en la Constitución y las leyes (art. 103 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo).

Pero aunque la determinación y pago de un tributo sea al final de cuentas una labor coral, la doctrina y la academia no les han brindado atención equivalente a los actores concurrentes. En efecto, si bien resulta fácil identificar importantes estudios sobre las labores del legislador y de los jueces en el ámbito tributario, no ocurre lo mismo con las tareas que son competencia de la Administración Tributaria, y tampoco se reflexiona ni discute abiertamente sobre la mejor forma de desempeñarlas. Todo lo más, pueden identificarse análisis sobre el procedimiento de gestión administrativa tributaria, pero encaminados a determinar las labores que en ese procedimiento están encargadas a los contribuyentes (p. ej., presentar declaraciones tributarias, atender requerimientos de información) y las vías procedimentales por medio de las cuales las autoridades pueden corregir los incumplimientos de los contribuyentes. El silencio es absoluto sobre las posibilidades de mejor

organización de la Administración Tributaria, sobre el grado de autonomía que debería tener respecto de las autoridades económicas del país, sobre los modelos de contratación de bienes y servicios críticos para el desempeño de sus labores, sobre la planeación estratégica de sus labores, sobre la estructura funcional de su planta de empleados, sobre la más conveniente utilización de recursos informáticos, etc., pese a las reflexiones que estas mismas cuestiones han suscitado en países miembros de la OCDE.

La publicación que ve la luz en estos momentos tiene el inmenso valor de situar en el foco de estudio la estructura posible de la Administración Tributaria, como mecanismo de realización del deber de contribuir a la financiación suficiente de los gastos públicos. La reflexión subyacente es la de que contando con una autoridad mejor pensada, mejor estructurada, mejor dotada, será posible satisfacer las necesidades financieras del Estado sin tener que acudir a nuevas (y permanentes) *reformas tributarias estructurales*, al tiempo que se respetará el principio de igualdad en la aplicación de la ley.

Son reflexiones construidas con la visión puesta en los problemas nacionales, pero buscando referentes en el contexto internacional que resulten válidos. Se trata del esfuerzo investigativo de un destacado grupo de estudiantes (hoy respetados jóvenes profesionales) que bajo mi dirección indagaron durante el año 2015 sobre la organización administrativa de las autoridades de impuestos, para brindar elementos de juicio suficientes a la DIAN, a la Comisión de Expertos que en ese año analizó el Sistema Tributario y, en definitiva, a quienes hicieran la tarea de proponer reformas legislativas al respecto.

El trabajo adelantado por los autores sin duda fue brillante, razón por la cual tenía sentido que la maduración del producto a lo largo de dos años igualmente intensos se pusiera en conocimiento de la comunidad académica, hecho que realizamos desde el CEEF con gran complacencia, con la plena convicción de que contará con el beneplácito de los lectores y de que dará pie a nuevas e importantes discusiones sobre cuál sería la mejor Administración Tributaria para Colombia.

Gabriel Muñoz Martínez  
Profesor e investigador  
Bogotá, agosto de 2017

# INTRODUCCIÓN

La multiplicidad de funciones que se le encomiendan al Estado moderno por vía constitucional implican, desde el ideal del Estado social de derecho, grandes desafíos financieros para la Hacienda Pública. De manera que es el Sistema Tributario el principal responsable de generar los ingresos requeridos para la financiación de los servicios públicos y, en general, de la actividad estatal. Desde esta perspectiva es claro que la escasez de recursos únicamente se supera en la medida en que la Autoridad de Impuestos logre hacer efectivas las obligaciones tributarias que recaen sobre los contribuyentes y demás sujetos pasivos del Sistema. Luego, no es extraño que la doctrina fiscal haya acuñado la expresión “un Sistema Tributario vale lo que valga la Administración Tributaria encargada de aplicarlo”<sup>1</sup>.

El éxito de una Administración Tributaria en su tarea de asegurar los ingresos públicos y proteger la base impositiva es de suma importancia pues el Sistema Tributario de un país es fundamental para el sostén de la calidad de vida de sus ciudadanos mediante el financiamiento de programas y servicios públicos y la redistribución del ingreso. Esto es particularmente cierto en los tiempos corrientes, en que la volatilidad económica ha debilitado los ingresos públicos y se espera que produzca una disminución en el cumplimiento del contribuyente. Las administraciones tributarias de todo el mundo ahora reconocen la necesidad de concentrarse en maximizar el cumplimiento en condiciones difíciles (MacPherson, 2011).

La concepción universal de las funciones asignadas a la Autoridad de Impuestos reduce la aplicación de las mismas en el sentido de que su tarea principal es entendida como la aplicación del Sistema Tributario como un todo normativo en donde, en la perspectiva de la norma, se considera y se reglamenta desde el nacimiento de la obligación tributaria sustancial y formal hasta su respectiva extinción.

---

1. Esta frase ha logrado tal acogida en el ámbito de la Hacienda Pública que se ha convertido en un proverbio del derecho fiscal. En la actualidad es difícil rastrear su origen para lograr atribuírsela a un autor en particular. No obstante, para los efectos del presente documento y siguiendo a Gascón (2014), nos referiremos a Musgrave (1991).

Ese difícil trabajo ha llevado a los Estados a plantearse de manera permanente la necesidad de reconsiderar la idea de Administración Tributaria, de tal forma que se ajuste a los requerimientos derivados de los cambios en los aspectos sustanciales de los impuestos, de manera rápida, eficaz y eficiente. Sin embargo, el asunto no resulta sencillo en la medida que a menudo las autoridades tributarias se han tornado en grandes estructuras muy pesadas en términos administrativos, que no pueden acelerar y ajustarse a los nuevos retos.

Esa situación ha ocupado por décadas a los académicos dedicados al estudio del derecho tributario, quienes desde una perspectiva teórica han tratado de aproximar el concepto de Administración Tributaria y definir sus características y rasgos principales.

Ese es justamente el caso del presente trabajo académico, del cual lo primero que debo poner de presente es el ánimo investigativo de sus autores, cuya materialización estuvo precedida de años de investigación en el tema y estado de la cuestión, tanto en el derecho comparado como en el derecho doméstico, siguiendo una metodología en donde se fijó y delimitó el tema aquí desarrollado, seguido de la formulación del problema teórico que a juicio de los autores merecía acotarse para finalizar en la recolección de información y datos que dan paso a las letras que están por leerse. Así entonces, la publicación que acá nos ocupa se nutrió de los más recientes escritos que sobre la materia han publicado la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y la Agencia Estadounidense para el Desarrollo Internacional (U.S. Agency for International Development, USAID), entre otras fuentes legales, doctrinales e informativas de máxima credibilidad e idoneidad.

En atención a estos referentes internacionales y a la comparación con las entidades extranjeras mencionadas, el análisis de derecho comparado permitió identificar siete puntos críticos que impactan de manera directa la eficiencia de las entidades encargadas de la gestión tributaria, a saber: (i) la naturaleza jurídica de la organización; (ii) su régimen presupuestal; (iii) la independencia en relación con la adquisición de bienes y servicios; (iv) el nivel de autonomía que a ella se le reconoce; (v) la existencia de esquemas de gobierno corporativo; (vi) el régimen



de vinculación, capacitación, ascenso y despido del personal; y, (vii) el acceso a recursos informáticos para el ejercicio de sus funciones. Todos estos temas se tratan en el documento que el lector tiene ahora en sus manos.

Por lo demás, el texto que hoy se presenta deja entrever que el verdadero objetivo y el porqué del mismo no es otro que proveer a la academia colombiana, bajo el sello de la Universidad Externado de Colombia –para con la cual, valga la oportunidad, solo tenemos sentimientos de gratitud por la oportunidad concedida–, un honesto trabajo para estimular el estudio de uno de los principales agentes del Sistema Impositivo en general: la Autoridad Tributaria, así como para contribuir al debate respecto de las reformas por introducirle para el logro pleno de sus cometidos institucionales.

## ABREVIACIONES Y ACRÓNIMOS

AFIP:	Administración General de Ingresos Públicos
AEAT:	Agencia Tributaria (España)
AT:	Administración Tributaria
ATO:	Australian Taxation Office
AUD:	<i>Australian dollars</i>
BID:	Banco Interamericano de Desarrollo
CEPAL:	Comisión Económica para América Latina y el Caribe
CIAT:	Centro Interamericano de Administración Tributaria
CNSC:	Comisión Nacional del Servicio Civil
Cons:	Impuesto al consumo
COP:	<i>Colombian peso</i>
CLP:	<i>Chilean peso</i>
C.P.:	Constitución Política
CREG:	Comisión de Regulación de Energía y Gas
CSS:	Contribuciones al Sistema de Seguridad Social
DAN:	Dirección de Aduanas Nacionales
DDF:	Departamento de Derecho Fiscal
DGI:	Dirección General de Impuestos
DIAN:	Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
DIN:	Dirección de Impuestos Nacionales
DNM:	Departamento No Ministerial
DNP:	Departamento Nacional de Desarrollo
EUR:	Euros
FIVACO:	Fiscalización de IVA y comercio
FMI:	Fondo Monetario Internacional
GC:	Grandes contribuyentes
GMF:	Gravamen a los movimientos financieros
HMRC:	Her Majesty Revenue and Customs
IRS:	Internal Revenue Services
IVA:	Impuestos al valor agregado o impuesto sobre las ventas
IRPF:	Impuesto sobre la renta de las personas físicas
IRPN:	Impuesto sobre la renta de las personas naturales
IRS:	Impuesto sobre la renta de las sociedades

---

ITAA:	<i>Income Tax Assessment Act 1997</i>
ITRC:	Agencia del Inspector General de Tributos, Rentas y Contribuciones Parafiscales
LGP:	Ley General Presupuestaria
MDMOF:	Multiple Directorates within the Ministry of Finance
PIB:	Producto Interno Bruto
PGN:	Presupuesto General de la Nación
PGPA:	<i>Public Governance, Performance and Accountability Act 2013</i>
OCDE:	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos
OJ:	Ordenamiento jurídico
Riq.:	Impuesto a la riqueza
RUT:	Registro Único Tributario
SAT:	Servicio de Administración Tributaria
SECOP:	Sistema Electrónico de Contratación Pública
SMLMV:	Salarios mínimos legales mensuales vigentes
SDMOF:	Single Directorates within the Ministry of Finance
SII:	Servicio de Impuestos Internos
SS:	Sistema de Seguridad Social
TAA:	<i>Taxation Administration Act 1953</i>
UAE:	Unidad administrativa especial
UE:	Unión Europea
USAID:	United States Agency for International Development
USB:	<i>Unified semi-autonomous body</i>
USBB:	<i>Unified semi-autonomous body with board</i>
USD:	<i>United States of America dollars</i>



## CAPÍTULO PRIMERO

# AUTONOMÍA Y NATURALEZA JURÍDICA

El cuerpo administrativo encargado de la recolección de impuestos debe ser efectivo y eficiente. Así las cosas, la doctrina internacional (Crandall, 2010; Kidd, 2010; USAID, 2013; OCDE, 2015) sugiere que dicha organización debe estar dotada de “suficiente autonomía” para lograr un adecuado ejercicio de las competencias que la legislación impositiva le confía. Crandall (2010) sostiene que dicha autonomía se evidencia en (i) las disposiciones de la ley tributaria, incluyendo el procedimiento y las referencias a cuestiones institucionales y gubernamentales; (ii) sus obligaciones de realizar reportes al Ministerio de Hacienda y órganos análogos, sin que ello limite el ejercicio de sus tareas diarias; (iii) su habilidad para diseñar e implementar políticas operacionales; y, (iv) su estructura interna y responsabilidades operacionales.

En este sentido, comoquiera que resulta imperativo otorgarle autonomía a la Autoridad de Impuestos, se hace imprescindible hallar dentro del ordeamiento jurídico herramientas que contribuyan a su consecución. Para ello, debe tenerse en cuenta que la definición de una “naturaleza jurídica autónoma” no puede surgir en desconocimiento de las competencias que el ordenamiento asigna a las distintas entidades públicas.

Así las cosas, como primera medida es necesario identificar las funciones específicas que el orden legal atribuye a una entidad en particular para, a partir de allí, reconocerle un diseño institucional u otro.

### A. FUNCIONES

La doctrina en general (USAID, 2013) y el derecho comparado coinciden en que si bien cada Administración Tributaria tiene características distintas y opera bajo modelos organizativos particulares, existen ciertas funciones que se les encomiendan de forma unánime. Estas se pueden agrupar en dos: (i) esenciales y (ii) de apoyo.

Las funciones esenciales son comunes a todas las AT en la medida en que corresponden a su razón de ser, pues a través de ellas se materializa la gestión del Sistema al que deben su nombre. De acuerdo con USAID (2103), dentro de las competencias esenciales se encuentran:

(i) Registro de contribuyentes: corresponde a la recolección, registro y mantenimiento de la información básica de identificación del contribuyente en la plataforma de datos principal de la AT. Esta competencia le permite entender su base de contribuyentes y planificar de acuerdo con ello.

(ii) Servicios al contribuyente: es la información, formularios, publicaciones y educación tributaria que la Administración ofrece a los sujetos pasivos, para ayudarles a cumplir con sus obligaciones impositivas y demostrarles que son considerados clientes valiosos de la entidad. Además, con ello se logra reducir la necesidad de una implementación exhaustiva, teniendo en cuenta que los recursos son limitados.

(iii) Procesamiento de las declaraciones de impuestos y sus pagos: de acuerdo con la OCDE (2015), esta función corresponde a los procesos y formularios diseñados por la administración tributaria para que los contribuyentes presenten sus declaraciones de impuestos y realicen los pagos correspondientes, al igual que a los procesos utilizados para recibir, documentar, revisar, corregir, si es necesario, y archivar tales declaraciones. Aunado a lo anterior, consideramos que existe una arista adicional al desarrollo de esta función que no fue identificada por la OCDE. Nos referimos a la identificación, liquidación oficial y recaudo de impuestos no declarados por los sujetos que, no obstante haber realizado los hechos generadores, no han cumplido con el deber formal fundamental: la declaración.

(iv) Auditorías al contribuyente: son los procesos utilizados por la AT para controlar el cumplimiento, mediante la selección de declaraciones de impuestos presentadas para auditar, verificar los ingresos, gastos y la información de respaldo declarada por el contribuyente, y para realizar tasaciones adicionales que requieren cobro coercitivo.

(v) Objeciones del contribuyente (recursos administrativos): se trata de los procesos ofrecidos a los sujetos pasivos para, primeramente, disputar evaluaciones tributarias adicionales propuestas en foros dentro de las oficinas de campo de la AT.

(vi) Apelaciones del contribuyente: son los procedimientos formales, previstos en la ley, disponibles para que los contribuyentes protesten sobre evaluaciones tributarias adicionales propuestas u otras acciones de la AT, en foros fuera de la jurisdicción directa de sus oficinas de cumplimiento, incluyendo revisiones judiciales y audiencias.

(vii) Recaudación de impuestos en mora (en contraposición con los pagos de impuestos corrientes): son los procesos de negocios utilizados por la AT para recaudar los impuestos vencidos, evaluados y no pagados en la fecha prevista por la ley, incluyendo el uso de medidas coercitivas, tales como embargos, exacciones y la incautación y venta de los bienes del contribuyente.

(viii) Investigaciones de defraudación fiscal: se trata de los procesos utilizados para investigar transacciones financieras declaradas por contribuyentes en sus declaraciones de impuestos, en aquellos casos en los que la AT tenga una causa razonable para sospechar que este ha cometido fraude tributario. También involucran casos de evasión, cuando los contribuyentes sujetos a impuestos no los registran, presentan y pagan.

Si bien todas las AT cumplen estas funciones, ellas no se materializan respecto de los mismos tributos. Así, la OCDE (2015) identifica, por lo menos, ocho impuestos diferentes cuya administración y recaudo se les atribuye a las AT, a saber: (i) impuesto sobre la renta de las personas naturales; (ii) impuesto a la renta de las personas jurídicas; (iii) impuesto al valor agregado o a las ventas; (iv) impuestos específicos al consumo; (v) impuestos sobre bienes inmuebles (*i.e.*, predial en Colombia); (vi) impuestos al patrimonio; (vii) impuestos a la riqueza; y, (viii) contribuciones a la seguridad social.

Así las cosas, las AT tienen a su cargo un promedio de 4,9 tributos del orden nacional, conforme se evidencia en la tabla 1.

**Tabla n.º 1**  
Relación de impuestos administrados por las AT

País	IRPF	IRS	CSS	IVA	Cons.	Bienes inmb.	Riq.	Vehículos
Colombia	✓	✓	X	✓	X	X	✓	X
Australia	✓	✓	X	✓	✓	X	X	X
Chile	✓	✓	X	✓	✓	✓	✓	✓
España	✓	✓	X	✓	X	✓	X	✓
México	✓	✓	✓	✓	✓	X	X	X
Estados Unidos	✓	✓	✓	-	✓	X	X	X
Argentina	✓	✓	✓	X	X	✓	✓	X
Francia	✓	✓	X	✓	-	X	✓	✓
Inglaterra	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	X
Nueva Zelanda	✓	✓	-	✓	X	X	X	X

Fuente: OCDE, 2015.

En lo que respecta a las “funciones de apoyo”, estas surgen de manera circunstancial, producto del cumplimiento y puesta en marcha de las competencias esenciales, razón por la cual pueden o no estar a cargo de la AT, sin que ello desnaturalice la razón de ser de esta. Dentro de las funciones de apoyo, USAID (2013) ubica las que a continuación enunciamos:

(i) Servicios legales: son servicios prestados al personal técnico y de gestión por un comité de abogados de la AT, incluyendo la interpretación jurídica de las leyes y reglamentos tributarios, y la representación de la AT en todos los foros judiciales, incluidas las apelaciones tributarias.

(ii) Recursos humanos: se refieren a manejo de personal, entrenamiento y funciones de desarrollo.

(iii) Planificación presupuestaria y gestión de recursos: referidas al espacio físico, las instalaciones y el manejo de otros inmuebles.



(iv) Planificación estratégica y de operaciones: corresponde a la formulación de planes estratégicos a largo plazo de la AT, y a la elaboración, implementación y monitoreo de planes operativos anuales para todos sus departamentos de acuerdo con los objetivos del plan estratégico.

(v) Auditorías internas: son los procesos para conducir exámenes periódicos para verificar que las regulaciones seleccionadas, las operaciones y los procedimientos administrativos y programas se ajustan a las normas especificadas, y además que los mismos están siendo aplicados de manera eficiente y efectiva, incluyendo el análisis y verificación de las cuentas, transacciones financieras e informes.

(vi) Investigaciones de integridad: se trata de investigaciones sobre la conducta, como la supuesta o presunta corrupción, de cualquier miembro del personal de la AT.

De otra parte, junto con las funciones esenciales y de apoyo podemos identificar algunas “funciones extra-fiscales”<sup>1</sup> que se atribuyen a las AT por la ley. De acuerdo con la OCDE (2015), en algunos casos la legislación determina que la AT es competente para: la gestión del sistema aduanero; la administración de pagos de beneficios específicos; la recolección de cuotas de alimentos para menores; el recaudo de préstamos estudiantiles, y la valoración de propiedad; entre otros.

Haciendo un paralelo entre distintas AT, encontramos que en promedio ejercen 2,7 labores distintas de las impositivas. Tal y como se relaciona en la tabla 2.

Ahora bien, las funciones anteriormente indicadas deben ser puestas en marcha independientemente del modelo organizativo adoptado; para ello, la OCDE (2015) ha identificado las potestades (herramientas) con que cuentan las AT para su cumplimiento:

(i) Emitir “*tax rulings*”-decisiones administrativas: se refiere a la posibilidad de interpretar la legislación tributaria, sujeto a la revisión por parte de tribunales jurisdiccionales. La aplicación de esta potestad, en

---

1. Como “funciones extra-fiscales” nos referimos a aquellas que no están estrictamente relacionadas con la gestión del Sistema Tributario, esto es, las que no se refieren a la fiscalización de impuestos internos, sino que se relacionan con otros sistemas como el aduanero, el cambiario, con competencias de asesoría al Gobierno Central, etc.

**Tabla n.º 2**  
Relación de funciones no tributarias a cargo de las AT

<b>País</b>	<b>Aduanas</b>	<b>Pagos de beneficios</b>	<b>Recolección de alimentos para menores</b>	<b>Recaudo de préstamos estudiantiles</b>	<b>Valoración de propiedad</b>	<b>Otros</b>
Colombia	✓	X	X	X	X	3
Australia	X	✓	X	✓	X	2
Chile	X	X	X	X	✓	1
España	✓	✓	X	X	X	X
México	✓	X	X	X	X	X
Estados Unidos	X	✓	X	X	X	X
Argentina	✓	X	X	X	X	X
Francia	X	X	X	X	✓	1
Inglaterra	✓	✓	X	✓	✓	2
Nueva Zelanda	X	✓	✓	✓	X	1

Fuente: OCDE, 2015.

la práctica, es una guía para los contribuyentes sobre la aplicación de las normas en materia impositiva.

(ii) Remitir penalidades e intereses: de acuerdo con la OCDE (2015), la utilización efectiva de este poder proporciona mayor flexibilidad a la entidad a la hora de abordar el incumplimiento de las obligaciones tributarias.

(iii) Diseñar su estructura interna: el ejercicio de esta facultad le permite a la AT ser más receptiva frente a los cambios de circunstancias.

(iv) Reasignar presupuesto: de este modo la AT puede dar “mejor valor a los recursos invertidos” (OCDE, 2015).

(v) Establecer los estándares del servicio: implica discrecionalidad para establecer sus propios estándares de desempeño administrativo.

(vi) Determinar o mezclar los niveles de personal.