

XXXIX Asamblea General del C.I.A.T.

EL ROL DE LA ADMINISTRACIÓN  
TRIBUTARIA EN LA SOCIEDAD



*Buenos Aires 2005*

CENTRO INTERAMERICANO DE  
ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS (C.I.A.T.)



INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES

Madrid



Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT  
Administración Federal de Ingresos Públicos – AFIP



## 39<sup>ava</sup> ASAMBLEA GENERAL DEL CIAT



## EL ROL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN LA SOCIEDAD

Buenos Aires, Argentina  
abril 18-21, 2005

# ÍNDICE

## Presentación del CIAT

### Sesión inaugural

Palabras de la Sra. Deborah Nolan  
Presidenta interina del Consejo Directivo del CIAT  
(Servicio de Rentas Internas - Estados Unidos)

Discurso pronunciado por  
Jorge Cosulich Ayala, Secretario Ejecutivo del CIAT

## CONFERENCIA INAUGURAL

El Rol de la Administración Tributaria en la Sociedad, Alberto R. Abad, Administrador Federal, Administración Federal de Ingresos Públicos – AFIP (Argentina)

## TEMA 1 LA FINALIDAD DE LA TRIBUTACIÓN Y SU DIFUSIÓN EN LA SOCIEDAD

### *Lectura*

Tema 1 La finalidad de la tributación y su difusión en la sociedad, Andréa Lemgruber, Coordinadora General de Política Tributaria, Secretaría de Ingresos Federales (Brasil)

### *Casos de estudios*

Tema 1.1 Políticas y mecanismos de comunicación social al servicio de los objetivos de la Administración tributaria, Fernando Peña Ávila, Gerente Nacional de Servicio al Contribuyente, Servicio de Impuestos Nacionales (Bolivia)

Tema 1.1 Políticas y mecanismos de comunicación social al servicio de los objetivos de la Administración tributaria, Edward Kieswetter, Gerente, Servicio Sudafricano de Ingresos – SARS (Sudáfrica)

Tema 1.2 La Educación Tributaria, Beatriz Fontau, Subdirectora General de Recursos Humanos, Administrador Federal, Administración Federal de Ingresos Públicos – AFIP (Argentina)

Tema 1.2 La Finalidad de la tributación y su difusión en la sociedad - La educación tributaria, Mario Aranguren Rincón, Director General, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN (Colombia)

Tema 1.3 La transparencia de la gestión de la Administración tributaria, Deborah Nolan, Comisionada de la División de Grandes y Mediana Empresas del Servicio de Ingresos Internos (Estados Unidos)

Tema 1.3 La transparencia de la gestión de la Administración tributaria, Paulo de Moita Macedo, Director General de Impuestos de la Dirección General de Impuesto (Portugal)

## **TEMA 2 LA INTEGRIDAD COMO VALOR FUNDAMENTAL EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y LA PROMOCIÓN DE LA ÉTICA**

### *Lectura*

Tema 2 La integridad como valor fundamental en la administración tributaria y la Promoción de la Ética, Stephen Rigby, Comisionado Asistente del Departamento de Política y Planificación de la Agencia de Ingresos (Canadá)

### *Casos de estudios*

Tema 2.1 La difusión de los deberes y derechos de los contribuyentes y los órganos y procedimientos para la atención de sus reclamos, Luis Pedroche Rojo, Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (España)

Tema 2.1 La difusión de los deberes y derechos de los contribuyentes y los órganos y procedimientos para la atención de sus reclamos, Nahil Hirsh, Superintendente Nacional de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (Perú)

Tema 2.2 La inducción y preservación de la integridad a través de los mecanismos de reclutamiento, selección y promoción del personal, Moacir das Dores, Coordinador General de Gestión de Personal de la Secretaría de Ingresos Federales (Brasil)

Tema 2.2 La inducción y preservación de la integridad a través de los mecanismos de reclutamiento, selección y promoción del personal, Olivier Sivieude, Subdirector de Recursos Humanos de la Dirección General de Impuestos (Francia)

## **TEMA 3 LA EFICACIA EN LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA PARA LA PROVISIÓN DE BIENES Y SERVICIOS A LA SOCIEDAD**

### *Lectura*

Tema 3 La eficacia en la recaudación tributaria para la provisión de bienes y servicios a la sociedad, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, Administrador General Jurídico del Servicio de Administración Tributaria (México)

### *Casos de estudios*

Tema 3.1 La definición de las atribuciones de la administración tributaria, Juan Toro Rivera, Director General del Servicio de Impuestos Internos (Chile)

Tema 3.1 La definición de las atribuciones de la administración tributaria, Mario Carmelo Piancaldini, Oficial de Departamento Central de Liquidación Tributaria de la Agencia de Ingresos (Italia)

- Tema 3.2 Normas y mecanismos para el combate a la evasión tributaria, Marcelo Pablo Costa, Subdirector General de Fiscalización de la AFIP (Argentina)
- Tema 3.2 Normas y mecanismos para el combate a la evasión tributaria, Noel González, Intendente Nacional de Tributos Internos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, (República Bolivariana de Venezuela)
- Tema 3.3 Los sistemas de información como eje de los procesos centrales de la administración tributaria, Nelson Gutiérrez, Director de Operaciones (CIAT)
- Tema 3.3 Los sistemas de información como eje de los procesos centrales de la administración tributaria, Carlos Herrera Álvarez, Responsable de la Unidad de Relaciones Internacionales, Agencia Estatal de Administración Tributaria (España)

### **Sección de Clausura**

**RELATORIA GENERAL**, Fernando Díaz Yubero, Director General del Departamento de Planificación Organizacional y Relaciones Institucionales, Agencia Tributaria (España)

**Declaración de la 39ª Asamblea General del CIAT**  
**“El Rol de la Administración Tributaria en la Sociedad”**

**Declaración sobre la Promoción de la Ética**  
**en la Administración Tributaria**

**Programa Técnico**

**Lista de Participantes**

## **Presentación del CIAT**

## Presentación del CIAT

El CIAT es un organismo internacional público creado en 1967 para promover el perfeccionamiento de las administraciones tributarias a través del intercambio de ideas y experiencias; de la asistencia técnica y el adiestramiento; de la recopilación y distribución de información; y de la promoción de la investigación técnica.

El Centro está constituido por 29 países americanos y cinco países europeos en calidad de miembros plenos y dos países: República Checa y Sudáfrica, en calidad de Miembros Asociados. El Ministro de Hacienda o Finanzas de cada país, señala los cargos de la administración tributaria, cuyos titulares serán Representantes en el CIAT.

### Países Miembros

Antillas Holandesas	Ecuador	Nicaragua
Argentina	El Salvador	Países Bajos
Aruba	España	Panamá
Barbados	Estados Unidos	Paraguay
Bermuda	Francia	Perú
Bolivia	Guatemala	Portugal
Brasil	Haití	Rep. Bolivariana de Venezuela
Canadá	Honduras	Rep. Dominicana
Chile	Italia	Surinam
Colombia	Jamaica	Trinidad y Tobago
Costa Rica	México	Uruguay
Cuba		

### Países Miembros Asociados

República Checa  
Sudáfrica

### CONSEJO DIRECTIVO 2004-2005

#### Presidente a.i.:

Deborah Nolan Estados Unidos

#### Consejeros:

Alberto Abad	Argentina
Mario Aranguren Rincón	Colombia
Clive Nicholas	Jamaica
Rubén Aguirre Pangburn	México
Jenny Thunnissen / Matthijs Alink	Países Bajos
Florencia Ríos	Panamá
Eduardo Zaidensztat	Uruguay

## SECRETARÍA EJECUTIVA

<b>Secretario Ejecutivo</b>	Jorge Cosulich Ayala
<b>Director de Operaciones</b>	Nelson Gutiérrez
<b>Director de Planificación Estratégica y Estudios</b>	Márcio F. Verdi
<b>Gerente de Proyectos de Cooperación Técnica</b>	Francisco J. Beiner
<b>Gerente de Investigación y Capacitación</b>	María Raquel Ayala Doval
<b>Gerente de Gestión de Información y Publicaciones</b>	Damaris Bolaños
<b>Gerente de Administración Interna</b>	Rita Solís

## Representantes y Corresponsales del CIAT

<b>País</b>	<b>Representantes</b>	<b>Corresponsal</b>
Antillas Holandesas	Cedric Prisco Josepa	Javier Francisco Antonio S.
Argentina	Alberto R. Abad	Horacio Castagnola
Aruba	J. Ritza Hernandez	Anita ten Hove
Barbados	Williams Layne	Lloyd L. Cummins
Bermuda	Heather A. Jacobs Matthews	Heather A. Jacobs M.
Bolivia	Rafael Vargas	Fernando Peña
Brasil	Jorge Antonio Deher Rachid	Andréa Lemgruber
Canadá	Stephen Rigby	Por designar
Chile	Juan Toro Rivera	Alfredo Echeverría Herrera
Colombia	Mario Alejandro Aranguren R./ Néstor Díaz Saavedra	Ximena Renjifo
Costa Rica	Francisco Fonseca	Maribel Zúñiga Cambronero
Cuba	Haleyxa Tandrón Castillo	Armando Lopetegui M.
Ecuador	Vicente Saavedra A.	Oswaldo Aguirre Cevallos
El Salvador	Luis Barahona	Por designar
España	Luis Pedroche Rojo	Fernando Díaz Yubero
Estados Unidos	Deborah Nolan	Socorro Velazquez
Francia	Bruno Parent	Josiane Lanteri
Guatemala	Carolina Roca	Abelardo Medina B.
Haití	Jean Frantz Richard	Jean-Baptiste Télémaque
Honduras	José Manuel Cárcamo	Olga Sabillón
Italia	Paolo Ciocca	Carlo Anderlini
Jamaica	Clive Nicholas	Michael Campbell
México	Rubén Aguirre Pangburn	Pablo Ruíz Herrera
Nicaragua	Róger Arteaga Cano	Elías Álvarez M.



Países Bajos	Jenny Thunnissen/ Maarten Brabers/ Floencia Ríos	Matthijs Alink Sara de Geus/Carlo Karman Noel Caballero
Panamá		
Paraguay	Andreas Neufeld	M <sup>a</sup> Gloria Páez
Perú	Nahil Hirsh Carrillo	Clara Loza Ramírez
Portugal	Paulo de Macedo	Ma. Angelina da Silva
Rep. Bolivariana de Venezuela	José Gregorio Vielma Mora	Etanislao González
República Checa	Robert Szurman	Bronislav Mikel
República Dominicana	Juan Hernández Batista	Nieves Vargas Collado
Sudáfrica	Pravin Gordhan	Erich Kieck
Surinam	Roy May	Joan Veldhuizen
Trinidad & Tobago	Merlin Sergeant	Anirudh Maharaj
Uruguay	Eduardo Zaidensztat	Margarita Faral

## **MISIONES DE ASISTENCIA TÉCNICA**

### **España**

Jefe de Misión                      José María Guillén Mariscal

### **Francia**

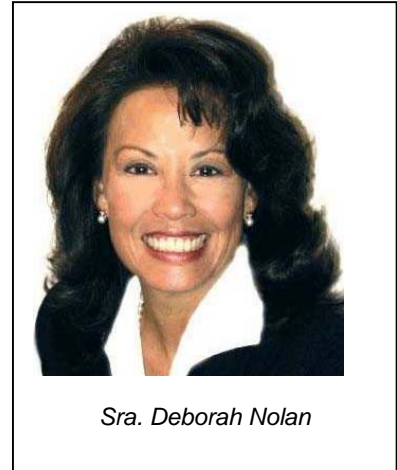
Jefe de Misión                      Marc Amouroux

# **SESIÓN INAUGURAL**

**Palabras de la Sra. Deborah Nolan**  
**Presidenta interina del Consejo Directivo del CIAT**  
**(Servicio de Rentas Internas – Estados Unidos)**

Señoras y señores:

En mi condición de Presidenta interina del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, y en nombre de todos los países miembros de nuestra Organización, deseo agradecer a las autoridades de Argentina, por permitirnos una vez más la oportunidad de realizar nuestra Asamblea General en su país. En efecto, esto constituye una valiosa demostración de fraternidad y del alto sentido de hospitalidad que caracteriza al pueblo argentino.



*Sra. Deborah Nolan*

En esta hermosa ciudad de Buenos Aires, reconocida justamente por su gran actividad y patrimonio cultural, iniciamos hoy nuestra Asamblea anual para intercambiar experiencias sobre temas de interés común que nos permitan enriquecernos profesionalmente y así servir mejor a nuestros países, a la vez que promover una mayor cooperación entre todas nuestras administraciones tributarias.

Nuestro Centro enfrenta este año la selección de un nuevo Secretario Ejecutivo, como resultado del retiro del Sr. Jorge Cosulich, a partir del próximo 1° de enero. Todos conocemos de la total dedicación y compromiso del Sr. Cosulich hacia el CIAT, cuyos esfuerzos como jefe de la Secretaría Ejecutiva iniciados hace más de doce años, actualmente nos permiten tener una organización consolidada, internacionalmente reconocida como la más importante en el área de la administración tributaria.

Igualmente, dado el contexto internacional en el que debemos llevar a cabo nuestras funciones como administradores tributarios, consideramos como un objetivo prioritario avanzar cada vez más hacia la cooperación y cohesión entre nuestras administraciones tributarias. Sólo trabajando juntos en la identificación de soluciones a problemas de un ambiente complejo, donde otros ya han adoptado estrategias para salvaguardar sus intereses, podremos cumplir con nuestro compromiso de administrar los impuestos de un modo efectivo, eficiente y equitativo.

En este mismo sentido y como se dijera en ocasiones anteriores: “Diseñemos juntos nuestra estrategia y a tal fin, aprovechemos el camino que ya ha sido trazado y que ha demostrado ser útil fortaleciendo nuestros lazos de cooperación mutua, y al CIAT como punto de encuentro para la búsqueda de consenso, es decir, considerando de manera equitativa los intereses de todos nuestros países miembros y respetando sus opiniones”.

En relación con el cumplimiento de nuestro plan estratégico 2003-2006, debo destacar el intenso y arduo trabajo de la Secretaría Ejecutiva durante el período 2004-2005. A manera de ejemplo, me gustaría mencionar las tareas realizadas para llevar a cabo la Conferencia de Ámsterdam el pasado mes de octubre y la Asamblea que inauguramos en el día de hoy. Otras actividades que cabe mencionar son la IX Reunión Bienal de Corresponsales realizada en Panamá el pasado mes de noviembre, que contribuyó a fortalecer aún más los lazos del CIAT con sus países miembros mediante la discusión de aspectos estratégicos; los resultados logrados en los diferentes Grupos de Trabajo, el exitoso lanzamiento de los programas del CIAT de educación a distancia en Tributación y la segunda versión del Diplomado en Administración Tributaria y Finanzas Públicas. Igualmente, se han efectuado importantes cambios en la página Web del Centro mediante la implantación de la Tienda en Línea y el fortalecimiento de la Biblioteca Virtual. Se ha mejorado la Cooperación Técnica a través de un mayor control en el desarrollo de los proyectos, lo que ha permitido mayores éxitos en los resultados y productos obtenidos. Igualmente hemos tenido una participación activa en eventos internacionales. Por ejemplo, se presentó una ponencia en la Conferencia Mundial del IVA en Italia y participamos en el Seminario de Cierre del Proyecto BID/CIAT/Ecuador, en las reuniones del Comité de Organizaciones Internacionales de Administración Tributaria (CIOTA), así como el Diálogo Tributario Internacional (DTI).

En relación con el período fiscal que se aproxima a su cierre, hemos visto que el personal de la Secretaría Ejecutiva con su usual alto profesionalismo y compromiso hacia la institución, ha cumplido de manera satisfactoria con los objetivos y metas establecidos en la Asamblea anterior realizada en Cochabamba, Bolivia.

Quisiera ahora destacar la oportunidad e importancia del tema central a ser desarrollado a través del programa técnico de esta Asamblea General.

Durante algún tiempo, especialmente luego de la incorporación de propuestas sobre la teoría de calidad total en las administraciones tributarias, se ha estado creando conciencia sobre la importancia de brindar servicios de alta calidad al contribuyente, como parte de una estrategia favorable para promover el cumplimiento voluntario. Consideramos que a través de la discusión del tema central escogido para esta Asamblea: "El ROL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN LA SOCIEDAD", estamos dando un paso significativo en el análisis estratégico de la esencia de la administración tributaria y su relación con este contexto. Ya no se trata de identificar formas de actuar y estrategias desde una perspectiva conmutativa, tal como el "servicio al cliente" sino más bien desde un enfoque que tome en cuenta los elementos esenciales para la exitosa gestión de una administración tributaria, a saber: las características y expectativas propias de la sociedad de la cual dicha administración forma parte.

La tarea que esperamos realizar es muy difícil. Igualmente difícil es el hecho de que, más allá de lograr una actitud generalizada de servicio entre los funcionarios de la administración tributaria, es necesario difundir y lograr que tanto ellos como toda la

comunidad estén conscientes de que el objetivo esencial de dicha administración es contribuir a promover el bienestar general de la sociedad a la que pertenece. Esto, en resumen, constituye la base de la nueva estrategia que comenzaremos a analizar en el día de hoy.

Para concluir, deseo reiterar nuestro profundo agradecimiento a la Administración Tributaria de Argentina, por su esfuerzo en organizar esta Asamblea General para beneficio de todos nuestros países miembros. Igualmente hacemos extensivo nuestro agradecimiento a todos los que aceptaron nuestra invitación y, por lo tanto, se unen al objetivo esencial del CIAT de promover un amplio diálogo en un ambiente de profesionalismo y respeto mutuo que pueda ser de utilidad para las instituciones aquí representadas.

Una vez más, les damos la más cordial bienvenida a todos los participantes en esta 39ª Asamblea General del CIAT.

## DISCURSO PRONUNCIADO POR JORGE COSULICH AYALA, SECRETARIO EJECUTIVO DEL CIAT



*Ing. Jorge Cosulich Ayala  
Secretario Ejecutivo  
CIAT*

Señoras y señores:

Mis primeras palabras son para expresarle a D. Alberto Abad y la institución que tan dignamente dirige nuestro aprecio y agradecimiento por auspiciar y organizar la 39ª Asamblea General del CIAT, que sin lugar a dudas, estará enmarcada por la calidad y excelencia en lo técnico y social que caracteriza a los eventos internacionales del CIAT y a nuestros anfitriones argentinos en particular.

La asamblea general que hoy iniciamos tiene un profundo significado para el CIAT y mi persona.

Para el CIAT, porque nos brinda la oportunidad única de poder hacer un alto para reflexionar profundamente sobre el rol más trascendente de nuestras administraciones tributarias en una sociedad moderna y democrática, que no es otro que lograr su inserción en un entorno nacional y mundial caracterizado por la complejidad de variables sociales, económicas y tecnológicas que cambian acelerada y continuamente.

Y esto lo hacemos en este foro caracterizado por el total apoyo e identificación de los países miembros del CIAT con su institución, que hace que la cooperación mutua entre sus administraciones tributarias no sólo sea un loable enunciado, sino una realidad eficaz en términos del intercambio de conocimientos, experiencias e información para combatir la evasión fiscal.

En esta oportunidad, Argentina, a través de la AFIP, en un gesto que enaltece una vez más su alto sentido de solidaridad y compromiso con el CIAT y sus países miembros, nos acoge brindándonos no sólo una organización perfecta, sino el ambiente propicio y la cálida atmósfera de la acogida y atenciones de sus funcionarios para el desarrollo de esta asamblea. Me complace anunciarles que por primera vez, las presentaciones de la asamblea serán transmitidas en vivo a través de la Web para todos los países miembros del CIAT.

El hecho que esta asamblea se realice una vez más en esta bella ciudad de Buenos Aires, como muy bien dice el Sr. Abad, "ciudad inmortalizada por los poetas y los tangos que nos recibe una vez más con sus mejores luces, su melancolía, sus misterios, sus contradicciones y siempre alegre y abierta a todos sus visitantes", ciertamente no es algo casual.

En efecto, Argentina no sólo jugó un rol protagónico en la creación de nuestro Centro en 1967, sino que a través de sus diferentes directores y funcionarios ha sido, a lo largo de estos casi cuarenta años de vida del CIAT, fuente de talento, capacidad y apoyo para todas nuestras actividades, coadyuvando así a la consolidación y prestigio de nuestro Centro. Deseo sólo destacar la organización por Argentina de cuatro asambleas generales y una conferencia técnica, el auspicio de numerosos cursos y seminarios así como el auspicio y participación activa en grupos de trabajo, etc.

También, quiero destacar que la realización de esta asamblea en Argentina, obedece al deseo de todos nuestros países miembros de reconocer los grandes esfuerzos realizados por la AFIP/Argentina para coadyuvar eficazmente a superar la gran crisis fiscal que vivió Argentina hace pocos años atrás, constituyéndose la AFIP en uno de los pilares del proceso de recuperación argentino, ya que su actuación trascendió lo meramente tributario, pues su imagen respetada y aceptada por la sociedad y su gestión tributaria eficaz, significó ser un factor clave para la gobernabilidad y la consolidación de las instituciones democráticas de Argentina.

Decía que esta asamblea también tiene un significado muy especial para mi persona. Hace tres años atrás, en el marco de la asamblea de Québec, comuniqué oficialmente al Consejo Directivo del CIAT mi intención de permanecer en el cargo hasta diciembre del 2005 y, hoy por hoy, como todos ustedes saben, el CIAT se encuentra en un proceso abierto, no político y transparente, para la elección del nuevo Secretario Ejecutivo, que será seleccionado solamente con base en los méritos y cualificaciones profesionales y humanas de los postulantes. La decisión final de este proceso, que deberá finalizar hasta fines de este año, le corresponde al Consejo Directivo que está apoyado por un Comité Asesor conformado por distinguidos funcionarios de gran conocimiento de la institución representando a países totalmente comprometidos con el CIAT. En este sentido esta asamblea de Buenos Aires, será mi última asamblea que tengo el honor y privilegio de dirigir.

Por esto, la oportunidad no podría ser más propicia para reflexionar también sobre esta querida e imborrable experiencia que me tocó vivir al frente de la Secretaría Ejecutiva del CIAT; al cual brindé mi mayor devoción y compromiso profesional y humano, y que con la paz de la conciencia tranquila, de saber que nunca escatimé mis mejores esfuerzos para ello, me permite decir, sin falso orgullo, ¡Tarea cumplida!

Hoy por hoy, en el CIAT, nos encontramos muy próximos al cierre de una etapa, que si bien es similar en cuanto a su culminación exitosa a otras que le precedieron, a través de sus casi 39 años de vida, adquiere especial relevancia por dos hechos: **los logros alcanzados y los desafíos futuros** que a partir de ahora se presentan, incluyendo entre estos últimos, la difícil e importante tarea de culminar satisfactoriamente el proceso de selección de un nuevo Secretario Ejecutivo.

Entre los muchos logros alcanzados en la etapa que iniciamos hace más de una década, corresponde destacar sobre todo la consolidación institucional, y la consolidación de los programas de reuniones internacionales, planeación y

estudios tributarios, capacitación, cooperación técnica, publicaciones, biblioteca virtual y nuestro portal tributario, pilares de nuestra actuación, y que hoy por hoy, nos permiten contar con una institución de vanguardia, reconocida internacionalmente como la más importante en el campo de la administración tributaria y que si bien continúa manteniendo sus fuertes raíces americanas, extendió sus fronteras para incorporar a países de otros continentes en calidad de países miembros plenos y miembros asociados, como son España, Francia, Italia, Países Bajos y Portugal, países miembros plenos; y la República Checa y Sudáfrica, países miembros asociados; lo que nos honra y satisface muchísimo y le da una riquísima dimensión mundial a nuestra organización.

Sin embargo, es también de justicia señalar que el camino recorrido no fue fácil, tuvimos que superar muchos desafíos y obstáculos, tuvimos que enfrentar riesgos, cometer errores, aceptar fracasos de los cuales recogimos riquísimas enseñanzas y buenas prácticas que ahora son un gran activo para el CIAT. Quisiera pedir excusas muy sinceramente a todos aquellos países amigos a quienes no les pudimos responder y atender sus legítimas expectativas.

En cuanto a los futuros desafíos que se vislumbran, debemos poner en primer lugar, el desafío de darle continuidad y sostenibilidad al camino hasta aquí transitado, y esto nos compromete a redoblar nuestros esfuerzos en favor de la cooperación y la cohesión entre nuestras administraciones tributarias.

Sólo de esta forma podremos generar la sinergia imprescindible para hacer frente eficazmente a un entorno internacionalizado y complejo, en el que gran parte de los actores dominantes ya han elaborado las estrategias que los conduzcan a la realización de sus objetivos, escenario donde será muy importante mantener presencia activa para llevar la voz e inquietudes de los países de la región en las decisiones que se tomen e impacten a todos los países del mundo.

En la etapa que se cierra y durante la cual me correspondió el privilegio de ser su Secretario Ejecutivo, creo poder decir con profunda satisfacción, que los objetivos y las metas propuestas en nuestros varios planes estratégicos fueron cumplidos con largueza y en este sentido quiero también hacer mención de quienes con su dedicación y esfuerzo, hicieron posible los logros a que me he referido.

Deseo agradecer a los ex -Secretarios Ejecutivos del CIAT, Dr. Menalco Solís y Cr. Edison Gnazzo, por la gran labor que realizaron al construir los cimientos de la organización y abrir la senda del camino del futuro CIAT.

Mi profundo reconocimiento a los miembros de los diferentes consejos directivos y presidentes del CIAT, sin cuyo constante respaldo, comprensión y orientación no hubiera sido posible alcanzar los logros que ya empiezan a quedar atrás, cuando surgen nuevos retos, nuevas ideas y nuevas aspiraciones.

Mi agradecimiento a los Sres. Representantes del CIAT, Viceministros de Hacienda o Finanzas y Directores Generales, sin cuyo apoyo y compromiso



con el CIAT hubiera sido imposible desarrollar y consolidar nuestra organización. Los Representantes del CIAT marcan la visión y dirección del organismo, y son la razón de ser y el motor de nuestra organización.

También, no puedo dejar de mencionar y agradecer a la red de Corresponsales del CIAT, los ojos, oídos y fuente de información de nuestra organización, así como a los grupos de trabajo y los países que los auspiciaron. Un reconocimiento especial a nuestros amigos de los países europeos en especial España, Francia, Alemania; que han mantenido y que mantienen misiones permanentes residentes en el CIAT y cuyo aporte y compromiso ha sido fundamental para el desarrollo de nuestra organización.

Mi reconocimiento especial al Banco Interamericano de Desarrollo, nuestro gran socio, y principal fuente de financiamiento de los proyectos de modernización de las administraciones tributarias de los países miembros del CIAT.

Por último, quiero agradecer profundamente a los que fueron mis directos colaboradores D. Jorge Eduardo Corradine, Q.E.P.D.; D. Claudino Pita, Paulo Sérgio Dos Santos, y los nuevos colaboradores y ahora pilares del CIAT, Nelson Gutiérrez, Márcio Verdi, Francisco Beiner, María Raquel Ayala y Damaris Bolaños, por su trabajo dedicado y profesional, así como también a todos los funcionarios del CIAT cuyo arduo y dedicado trabajo nos permitieron cumplir con nuestros exigentes planes de trabajo y metas presupuestarias.

No quisiera concluir sin antes referirme brevemente al tema central de esta Asamblea: **“EL ROL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN LA SOCIEDAD”**.

En las dos últimas décadas hemos visto y experimentado cómo se han replanteado las relaciones entre el Estado y la sociedad.

Podemos decir que el actual contexto nos induce a propugnar una actitud proactiva de las administraciones tributarias, de tal manera que dirijan su estrategia a la consecución de objetivos y metas, con eficiencia y eficacia, se anticipen a los cambios en su entorno, se anticipen a las demandas de una sociedad cada vez más exigente y que demanda una actuación de mayor calidad, actuando con vocación de servicio público, transparencia e integridad y educando a la sociedad civil, esto sin que se descuide el objetivo prioritario de recaudar los ingresos que necesita el Estado para promover el bienestar de la sociedad.

Al mismo tiempo, aquel replanteamiento de las relaciones entre administración y ciudadano refuerza el compromiso de una acción íntegra y transparente de nuestras organizaciones. La percepción de corrupción limita gravemente la capacidad de las administraciones tributarias de cumplir su misión, al hacer perder la confianza y el respeto de los contribuyentes por ésta, socavando la premisa fundamental en que se basan los sistemas de cumplimiento voluntario.

En este marco, la Declaración de Santo Domingo sobre los Principios de una Sana y Eficaz Administración Tributaria, está, hoy por hoy, plenamente vigente y constituye el marco de referencia obligado de las estrategias de modernización de las administraciones tributarias.

Por otro lado, y en atención a lo dispuesto en las Asambleas de Cancún, México, y Cochabamba, Bolivia, de ayudar a los países miembros a fortalecer sus programas de integridad, los Representantes del CIAT, en la Sesión Administrativa del día martes, firmarán una Declaración sobre la Promoción de la Ética en las Administraciones Tributarias, preparada por el Grupo de Trabajo encargado de elaborar el Modelo de Código de Conducta del CIAT auspiciado por Canadá.

Por último, es fundamental que la administración tributaria proyecte la imagen de una institución pública comprometida con el progreso y bienestar de toda la sociedad y, para esto, deberá promover programas de educación tributaria que además de facilitar la comprensión del rol de los impuestos y de la administración tributaria, mejore el conocimiento sobre los derechos y deberes de los contribuyentes, como medio para facilitar el cumplimiento espontáneo.

En cuanto a las instituciones y personalidades que nos acompañan en esta Asamblea, me complace participarles que nos honran con su presencia 69 delegaciones con casi 200 delegados, cifra récord de participantes en una Asamblea, y que reafirman una vez más al CIAT como el foro internacional más importante en materia de administración tributaria.

Nuestro Relator General de la conferencia será el señor Fernando Díaz Yubero, Director General del Departamento de Planificación Organizacional y Relaciones Institucionales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de España.

Nuestros distinguidos homenajeados en esta Asamblea serán los señores Leonel Massad y Mario Cigoj de Argentina; Rubén Aguirre de México; Elsa de MENA de Ecuador; Fernando Díaz Yubero de España; Socorro Velásquez de Estados Unidos; y Clive Nicholas de Jamaica.

A todos, mi deseo de que tengan una feliz y provechosa estadía en Buenos Aires y, en especial, que el enriquecimiento profesional y el fortalecimiento de los lazos de amistad que motivan estos encuentros del CIAT, se concreten plenamente en beneficio no apenas personal, sino principalmente de las instituciones que representan.

Muchas gracias.



Foto oficial de la 39<sup>va</sup> Asamblea General del CIAT  
"EL ROL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN LA SOCIEDAD"

Buenos Aires, Argentina, Abril, 18 - 21, 2005

# **LECTURA INAUGURAL**

## **EL ROL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN LA SOCIEDAD**

**Alberto R. Abad**

Administrador Federal

Administración Federal de Ingresos Públicos - AFIP

(Argentina)

*CONTENIDO: 1. La Administración Tributaria.- a. Objetivos.- b. Conflictos y tensiones.- 2. La Sociedad Actual.- a. La “modernidad líquida”.- b. La “era del acceso”.- c. Estrategias.- 3. Reflexiones Finales.*

### **1. LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

#### **a. Objetivos**

Puede afirmarse que el cometido específico de la administración tributaria se centra en conseguir que todos los contribuyentes cumplan adecuadamente con sus obligaciones.

En la actualidad, es unánime la opinión de que el mejor camino para alcanzar esa meta consiste en promover el cumplimiento voluntario.

Como todos sabemos la administración tributaria amplió sus miras y las tradicionales funciones de fiscalización y recaudación incorporaron la estrategia de la persuasión, con el fin de superar el enfoque clásico centrado fundamentalmente en la acción sancionatoria.

Esto no significa simplificar la realidad y pensar que la estrategia general para promover el cumplimiento voluntario es sencilla y se resume en la atención de unos pocos frentes tales como: la educación tributaria, la facilitación del cumplimiento, la percepción de riesgo y la garantía de integridad de la gestión. No hay dudas de que este recetario es sólo indicativo cuando se trata de enfrentar situaciones concretas. Por ejemplo, en lo que se refiere a la educación tributaria, ¿en qué grupo se tiene que centrar la acción educativa? En segundo lugar, ¿qué tipo de contribuyente y qué tributos son prioritarios para una estrategia de facilitación? Consideremos el delicado asunto de la percepción del riesgo: ¿cómo se configura efectivamente ese riesgo en términos de la relación entre fiscalización y cobranza? Por último: ¿estamos seguros de haber encontrado la estrategia de largo plazo que garantice la integridad de nuestros funcionarios?

La respuesta a estas preguntas en muchos casos es incompleta o tiene altos niveles de incertidumbre. Esta conclusión no hace más que confirmar la apreciación de que no sólo nos desenvolvemos en un medio caracterizado por información asimétrica, en que el contribuyente siempre conoce más su propia conducta que cualquier administración tributaria, sino que además nuestra actuación en la sociedad se establece inexorablemente en situaciones signadas por el conflicto o al menos por tensiones no totalmente resueltas.

## **b. Conflictos y tensiones**

Adicionalmente, los problemas de intervención en situaciones concretas se dan en el marco de ciertas “antinomias” que, con distinto énfasis, según sean las circunstancias de lugar y tiempo, condicionan la gestión tributaria.

Entre ellas pueden mencionarse las siguientes:

- **Territorialidad vs. internacionalización:** la lógica misma de la globalización obliga a la administración tributaria a lidiar con hechos, bienes y personas situados en jurisdicciones distintas a la de su país. De esta manera, la capacidad de operación en el territorio propio resulta insuficiente para el cumplimiento de los objetivos, en especial cuando se adopta el criterio de la renta mundial. En este caso, el éxito de la gestión estará condicionado por los esfuerzos realizados para que la administración haga frente a esta “internacionalización” y, en particular, cuente con los instrumentos necesarios para un efectivo ejercicio de la cooperación internacional.
- **Interés público vs. interés privado:** esta antinomia se verifica en la contraposición de intereses resultantes de la aplicación de la ley tributaria. Dicha aplicación obliga al contribuyente a ceder parte de su ingreso para atender necesidades públicas. Tal vez ésta sea entre todas las antinomias la que tiene un mayor impacto en el quehacer de la administración tributaria y, al mismo tiempo, la que en mayor medida pone de manifiesto el nivel de cultura cívica de una sociedad y el grado de internalización de normas o compromiso social de sus miembros.
- **Imagen organizacional vs. imagen gubernamental:** cualquiera sea la estructura adoptada para conformar la administración tributaria, como ente autónomo o integrante de la administración pública central, su imagen ante la sociedad estará siempre vinculada a la imagen del gobierno. Esto puede entrañar la necesidad de informar a la opinión pública sobre el campo de actuación de la administración tributaria, de manera que se deslinde su actuación de otras áreas de gobierno que no son de su competencia, como por ejemplo la asignación y aplicación de los ingresos tributarios a través del gasto público y, según el caso, los efectos distributivos emergentes de la política tributaria puesta en práctica.

- **Interés institucional vs. interés personal:** los valores que deben orientar la conducta de los funcionarios de la administración tributaria, tales como la credibilidad, la responsabilidad y la diligencia, exigen dejar de lado intereses personales. No obstante, la superación de situaciones que puedan configurar “conflictos de interés” no depende únicamente de la actitud de los funcionarios, sino que está también estrechamente relacionada con la legitimidad de la cultura organizacional.
- **Economía en consolidación vs. informalidad:** la significativa informalidad propia de los países con economías no consolidadas crea una cierta tensión con los agentes económicos del sector formal, quienes pueden tener la percepción de recibir un tratamiento inequitativo que concentra en ellos las cargas impuestas por la legislación (particularmente las tributarias) y las regulaciones administrativas. Para superar esto, es necesario evitar la sensación de injusticia y el eventual incumplimiento que se deriva de ella.
- **Simplicidad normativa vs. complejidad económico-social:** no cabe duda de que un elemento que facilita la comprensión de las obligaciones por parte de los contribuyentes e inclusive la acción de la administración tributaria es la simplicidad de las normas. Esa simplicidad beneficia esencialmente la seguridad jurídica en la relación fisco-contribuyente. Sin embargo, se presentan situaciones que deben ser regladas y que de por sí son complejas, sea por la estructura de las transacciones a las que se refieren (por ejemplo, operaciones internacionales entre empresas asociadas), sea por la búsqueda de una mayor equidad en la distribución de la carga tributaria (por ejemplo, la consideración de situaciones personales en los impuestos sobre la renta).

En síntesis, según sea la magnitud y peso relativo de los conflictos y tensiones variará el desarrollo de la estrategia general de promoción del cumplimiento voluntario. La administración tributaria debe realizar una lectura e interpretación adecuada de la sociedad a la que pertenece, que le permita identificar las tendencias y características de ese contexto y, a partir de allí, definir en que consistirá el desarrollo de sus acciones. Sin embargo, el contexto que caracteriza a una sociedad no debe ser tomado como un dato, sino como una variable sobre la que la administración tributaria debe actuar para desarrollar su estrategia.

Una especial advertencia para efectuar la citada lectura de las situaciones en las que interviene la administración tributaria es tener muy en cuenta que, en las actuales condiciones, el contexto trasciende la escala nacional. Por esta razón, es necesario considerar las tendencias globales que afectaran nuestro comportamiento futuro como sociedad.

## **2. LA SOCIEDAD ACTUAL**

A fin de identificar las tendencias globales que previsiblemente gobernarán la evolución de nuestro marco social, corresponde considerar como una primera aproximación las interpretaciones que destacados pensadores de las ciencias sociales han hecho de estas tendencias.

### **a. La “modernidad líquida”**

Una de las manifestaciones más notables entre aquellas interpretaciones en el campo de la Sociología es la del Profesor Zygmunt Bauman, quien en su ensayo “*Modernidad Líquida*” puntualiza que la era de la modernidad sólida ha llegado a su fin y la estabilidad y orden de sus instituciones está siendo arrastrada por la fluidez de esta nueva fase líquida, caracterizada por nuevas formas que mutan permanentemente.

La modernidad "sólida", que puede identificarse con el concepto clásico de modernidad, fue el momento para superar el antiguo orden y posteriormente fundar un orden más sólido aún, sustentado en la razón humana.

En la actualidad los sólidos que se derriten, según Bauman, son los vínculos entre las elecciones individuales y las acciones colectivas. El retiro de lo público de actividades estratégicas agudiza la ausencia de pautas predeterminadas y estables en esta nueva versión privatizada de la modernidad. Como consecuencia, la construcción colectiva de nuevas reglas de juego y la responsabilidad de dicho proceso se constituye en una tarea a ser asumida por los actores privados.

Bauman sostiene, por un lado, que el poder se está evaporando hacia arriba, hacia el dominio de los negocios extraterritoriales; por el otro, que la política se escapa hacia el espacio de las fuerzas del mercado y de la llamada «política de la vida»: el espacio de los individuos con alianzas tenues que tratan con esmero —pero con resultados prácticamente nulos— de encontrar soluciones privadas a los problemas públicos.

Esta potente metáfora de una sociedad fluida que disuelve lo instituido y está en permanente cambio pone en evidencia profundas modificaciones en nuestra concepción de la sociedad y nos obliga a repensar el arsenal conceptual en uso.

### **b. La “era del acceso”**

Si acotamos el ángulo del análisis y observamos las consecuencias económicas de la fase líquida de la modernidad, también nos encontramos con paradigmas en crisis y nuevas tramas relacionales, difícilmente comprensibles en el marco de los conceptos que solíamos utilizar para comprender el contexto y gestionar nuestras organizaciones.



Jeremy Rifkin, con su caracterización de la “era del acceso” aporta una noción clave para comprender la revolución que actualmente se produce en la nueva economía. Se trata de un fenómeno que permite observar cómo la fuerza de la denominada modernidad líquida arrastró conceptos de la economía sólida que aparecían como inmodificables.

En esta nueva era del acceso, los mercados, clásico lugar de encuentro entre la oferta y la demanda, gradualmente dejan espacio a complejas y gigantescas redes de suministradores y consumidores donde se valora mucho más la posibilidad de acceder que la de poseer los bienes.

Dado que la institución mercado también sufre la crisis de su solidez, es de esperar que el concepto de propiedad esté en revisión. En un mundo de producción personalizada, continuas innovaciones y mejoras y una dramática reducción del ciclo de vida de los productos, pierde sentido retener y acumular bienes que resultan casi inmediatamente obsoletos o anticuados.

Si continuamos el argumento, puede verse que la propiedad física (o sólida) queda gradualmente relegada en relación con la propiedad intelectual. Conceptos, ideas e imágenes, en cuanto matrices simbólicas para la producción de otros bienes, adquieren primacía frente a los bienes mismos. En un mundo gobernado por la virtualidad y la informática, el fundamento de la riqueza se desplaza de la acumulación del capital físico a la potencialidad de la imaginación y creatividad humanas.

Según Rifkin, en un futuro cercano las actividades económicas estarán progresivamente relacionadas con la comercialización de diversos emprendimientos culturales, relegando la relativa a los bienes y servicios originados en la industria tradicional. El turismo, las ciudades temáticas, el juego, la moda, los medios audiovisuales y los espacios virtuales serán el eje de un nuevo capitalismo que concentra su actividad comercial en el acceso a las experiencias culturales.

Este cambio de enfoque implica un significativo desplazamiento de la producción física a la actividad cultural. De ello no cabe esperar efectos neutros, ya que la nueva economía se concentrará en la última esfera de la actividad humana que restaba mercantilizar: la cultura.

Con clara visión estratégica, Rifkin instala dos advertencias que entendemos centrales:

- 1) sus dudas acerca de que la civilización pueda sobrevivir la gran reducción observada en el rol del Estado y la mercantilización de la cultura. En efecto, la disolución de los centros de poder político y la identificación de la cultura con un “*commodity*” colocan al comercio en el lugar de mediador omnicomprendivo de las relaciones humanas. No es difícil advertir, por ende, que la producción cultural quedará gradualmente subordinada al principio del lucro

2) su preocupación por el destino de los recursos culturales que, en manos del comercio, corren el riesgo de una sobreexplotación y agotamiento similares a los que sufrieran los recursos naturales durante la era industrial.

### **c. Estrategias**

Finalmente, frente a las dos poderosas interpretaciones de la sociedad y sus tendencias actuales, es necesario realizar una profunda reflexión sobre el contexto al que pertenecemos y en el que debemos actuar. Si no cabría entender las opiniones anteriormente reseñadas como dogma, sí deben tomarse como alerta, en especial al definir nuestras estrategias.

Complementariamente, es necesario evaluar y tener presente el impacto que producen en muchas de nuestras sociedades la pobreza, el nuevo analfabetismo y la exclusión social. Es como si existiese un mundo que camina hacia lo fluido e intangible y otro donde la ausencia de mínimos niveles de acceso a la subsistencia erosiona la convivencia social.

De este intento provisorio y preliminar de caracterizar las tendencias de la sociedad actual y articular el rol de nuestra administración tributaria en la fase de la modernidad que hoy nos toca vivir, parece interesante destacar lo que podría considerarse como dos grandes conclusiones:

- a) Nuestro rol es una creación social. Esto significa que no se reduce a un saber exclusivamente técnico y que, en consecuencia, seremos capaces de desempeñarlo mejor cuanto más conozcamos la situación presente y las principales proyecciones de su evolución. Debemos superar la tendencia al autismo y extender nuestras reflexiones al campo de lo social, valiéndonos de un enfoque prospectivo que supere el común error metodológico de suponer el futuro como una proyección lineal del pasado.
- b) Debemos comprometernos seriamente con la reconstrucción estratégica del Estado. Si nuestra condición de época es la liquidez y el acceso, no debemos negar, por un lado, el tiempo que nos toca vivir ni, por el otro, la misión estatal de garantizar el orden político, el cumplimiento de la ley y la protección de los derechos. La liquidez no ha producido, en este sentido, una alternativa mejor que el Estado para la vida en común.

### **3. REFLEXIONES FINALES**

Nos parece de significativa importancia que el CIAT incluya en su problemática la reflexión sobre el rol de la administración tributaria en la sociedad. En un contexto caracterizado por la instrumentalización del pensamiento y por la especialización técnica, no resulta habitual darse un tiempo para superar la coyuntura y repensar las

corrientes profundas de los cambios sociales que acompañarán nuestra gestión como responsables políticos de nuestras organizaciones.

En nuestra presentación optamos por un sencillo esquema metodológico que en primer término trató de reseñar cómo el objetivo central del cumplimiento voluntario se ve amenazado, no sólo por la típica relación de conflictos y tensiones que caracteriza nuestra interacción en la sociedad, sino también por antinomias que, si bien impactan de distinta manera en las diversas realidades económico-sociales aquí representadas, siempre están presentes.

A fin de ampliar el marco analítico, incorporamos recientes visiones socioeconómicas que nos permiten mayor amplitud conceptual y, fundamentalmente, revisar paradigmas superados de la mano de pensadores que transitan las fronteras del conocimiento.

A modo de recapitulación de lo hasta aquí expresado y con referencia específica a nuestras administraciones tributarias, quisiera destacar como reflexiones finales las siguientes consideraciones:

- No hay duda que la mejor contribución que puede hacer la administración tributaria, como parte indivisible de la sociedad, pasa por promover el cumplimiento voluntario. Esta actividad genera institucionalidad y paralelamente implica un esfuerzo de equilibrar inteligentemente la ejecución de la ley con el ejercicio de acciones educativas, facilitadoras y de compromiso con la integridad que evidencien simetría en los esfuerzos y la participación de todos los actores.
- Una lección resultante de revisar importantes opiniones sobre la evolución previsible de la vida en sociedad es la imperiosa necesidad de pasar de la actitud reactiva a una proactividad sistemática. Solo así prepararemos a nuestras administraciones para gestionar la fluidez que nos circunda y las complejidades de una nueva economía que continuamente se desterritorializa y avanza a la construcción de redes y modos de operación que ya están modificando las características del mercado y las formas de apropiación.
- A pesar de tener un diagnóstico compartido sobre la internacionalización del contexto en que nos toca actuar, no hemos avanzado en nuestra necesidad y compromiso de cooperación mutua, en especial a través del intercambio de información, con un ritmo que se compatibilice con la aceleración del entorno. Organizaciones públicas tabicadas y reguladas por normativas de la fase sólida, no pueden dar respuesta satisfactoria para el control de las transacciones internacionales y estrategias de planificación tributaria impulsadas por las rápidas mutaciones típicas de la modernidad líquida.
- También hacia el interior de nuestros países debemos tomar iniciativas en el terreno de la comunicación. Algunas de las antinomias que comentáramos devienen del desconocimiento masivo de nuestras responsabilidades funcionales

y límites normativos. Por ello, debemos instalar en la opinión pública las claras diferencias existentes entre la administración y la política tributaria. Igualmente debemos alentar la preocupación y discusión pública sobre la función social de los tributos y legitimar nuestra gestión con una difusión integral que garantice la rendición de cuentas sobre todas nuestras actividades.

- El CIAT es un espacio clave para la discusión de estos temas. Su conformación nos permite relevar distintos tipos de experiencias en variados contextos económico – sociales y sistematizar aciertos y fracasos. Hoy, más que nunca, debemos fortalecerlo y ampliar los contactos institucionales y personales de los máximos niveles de nuestras organizaciones, para mejorar nuestra capacidad de respuesta y estar a la altura de los tiempos.
- Estamos en una circunstancia histórica donde podemos fortalecer la identidad institucional del CIAT con compromiso y esfuerzos compartidos. De no hacerlo así, nuestros puntos de vista e intereses se diluirán en organizaciones supranacionales en las que no predominarán necesariamente nuestros objetivos y habremos perdido una excelente oportunidad de anticiparnos a futuros no deseados.

Sr. Alberto R. Abad  
Administrador Federal  
Administración Federal de Ingresos Públicos - AFIP  
(Argentina)  
Correo electrónico: [aabad@afip.gov.ar](mailto:aabad@afip.gov.ar)

## Tema 1

# LA FINALIDAD DE LA TRIBUTACIÓN Y SU DIFUSIÓN EN LA SOCIEDAD

Ponencia

**TEMA 1 LA FINALIDAD DE LA TRIBUTACIÓN Y SU DIFUSIÓN EN LA SOCIEDAD**

**Andréa Lemgruber Viol**

Coordinadora General de Política Tributaria  
Secretaría de Ingresos Federales – SRF  
(Brasil)

*CONTENIDO: 1. Introducción.- 2. La Finalidad Originaria: El Financiamiento Sustentable del Estado.- Saqueo o tributación de otros pueblos.- La acuñación de moneda.- Endeudamiento.- Venta de bienes y servicios públicos.- Control directo de los recursos económicos.- 3. La Finalidad Política: La Relación Gobernante-Gobernado y el Ciudadano-Contribuyente.- 4. La Finalidad Económica: Las Funciones Asignativas y Estabilizadoras.- Asignación de recursos.- Estabilización.- 5. La Finalidad Social: la Función Redistributiva.- 6. Tributación y Moralidad.- 7. ¿Cómo Favorecer la Aceptación de la Tributación por Parte de la Sociedad?.- Representatividad.- Legalidad y limitaciones al poder de tributar.- Transparencia y rendición de cuentas en la gestión del ente público.- Respeto al contrato social y adecuación a la realidad.- Comunicación social efectiva.- 8. ¿Cómo Puede la Administración Tributaria Favorecer la Aceptación Social de los Tributos?.- 9. Conclusión.*

## **1. INTRODUCCIÓN**

Entre los mayores poderes concedidos por la sociedad al Estado, está el poder para tributar. La tributación está inserta en el núcleo del contrato social establecido por los ciudadanos entre sí para alcanzar el bien-común. En ese sentido, el poder de tributar está en el origen del Estado o del Ente Político, pues permitió que los hombres dejaran de vivir en lo que Hobbes definió como el *estado natural* (o la vida pre-política de la humanidad) y pasasen a constituir una sociedad *de facto*, a manejarla por medio de un gobierno y a financiarla, estableciendo así una relación clara entre gobernante y gobernados.

Por consiguiente, la tributación sólo puede entenderse a partir de la necesidad de los individuos de establecer la convivencia social organizada y gestionar la cosa pública mediante la concesión de poder a un Soberano. En consecuencia, la condición necesaria (pero no suficiente) para que el poder de tributar sea legítimo es que él emane del Estado, porque cualquiera imposición tributaria privada sería comparable a usurpación o robo. Es justamente por referirse a la construcción del bien-común que se da a la tributación el poder para restringir la capacidad económica individual para crear capacidad económica social. Es decir, el poder de tributar se justifica dentro del concepto de que el bien de la colectividad tiene

preferencia sobre los intereses individuales, especialmente porque faltando el Estado no habría garantía ni siquiera para la propiedad privada y la preservación de la vida.

Es precisamente la posibilidad de restringir la renta y la propiedad personales, reduciendo el consumo y la acumulación de riqueza individuales, lo que coloca a la tributación en el nivel de poderes estatales tan fuertes como el del mantenimiento del orden de interno y el de la declaración de guerra externa, como también el de la posibilidad de aplicar penalidades contra los propios súbditos. Al mismo tiempo, tal vez podría decirse que, entre todo los poderes que emanan del Estado, la tributación es el más esencial o al menos el primordial porque sin ella no habría como ejercer los demás.

Por consiguiente, la tributación nace para proveer el bien-común por la necesidad del hombre de asociarse y crear vida política. Ella se origina en la disposición del hombre de vivir en un Estado, dentro de la visión Aristotélica de que el Estado es una institución natural y la más amplia de las asociaciones humanas<sup>1</sup>. Y, naciendo con el fin primordial de la financiación del Estado por el deseo de la colectividad, una vez instituida, la tributación adquiere una amplitud de proyección que influencia transversalmente todos los aspectos de la vida en la *Polis*, por ser uno de los más poderosos instrumentos de política pública mediante el cual los gobiernos expresan sus ideologías económicas, sociales, políticas e incluso morales.

Por ejemplo, el volumen de la carga tributaria —y la consecuente asignación de recursos en la economía— puede indicar el peso que determinada sociedad da a valores más individualistas o colectivistas. Su composición —o la distribución de su costo entre los varios segmentos sociales— puede dar una noción sobre los valores prevalecientes de equidad y de justicia social, y el papel del Estado en influenciarlo o no. En muchos momentos de la historia, además, ese costo no era siquiera soportado internamente, sino deliberadamente saqueado de los pueblos que fueron conquistados mediante guerras o colonización. En ese sentido, la aclamada relación entre tributación y democracia es una noción reciente en nuestra evolución política.

De hecho, quizá ningún otro tema haya estado en el centro de las atenciones políticas, sociales y económicas como la tributación, porque hablar de impuestos es hablar de la vida en colectividad del hombre — y, por consiguiente, de la sociedad ideal con la cual soñamos. No es por mera casualidad que la tributación ha estado en la esencia de revueltas sociales en que los gobernados desean demostrar su desaprobación o su ruptura con el régimen reinante. Comprender la actual relación entre tributación y sociedad en su plenitud requiere tener una visión amplia de los poderes del Estado y de las diversas finalidades de la tributación, que se interconectan en la complejidad de la vida colectiva.

En ese sentido, reducir la tributación simplemente a su finalidad recaudatoria es ignorar la fuerza de su poder, pues la financiación del Estado no se agota en si

misma. Al contrario, es el propio poder de financiar el Estado que establece la proyección de la tributación sobre tantas dimensiones de la vida colectiva. Cualquier formulación de política tributaria que no tome en cuenta esa proyección estará destinada a un reduccionismo recaudatorio y a una miopía de visión estratégica que será capaz, a largo plazo, de inviabilizarla.

Este trabajo, busca así realizar un análisis extensivo sobre la finalidad de la tributación y su difusión en la sociedad. Empezaremos analizando las múltiples finalidades de la tributación, que son: la finalidad originaria, que es la financiación del Estado; la finalidad política, que es el establecimiento del eslabón entre gobernante y gobernados; la finalidad económica que implica actuar en las funciones asignativa y estabilizadora del gobierno; y la finalidad social, que es la función redistributiva del gobierno. También se discutirá la dimensión moral de la tributación, que debe estar necesariamente presente para que ella pueda alcanzar esas múltiples finalidades de un modo efectivo. Por último, trataremos de identificar los factores que permiten una mayor aceptación social de la tributación, destacando en particular que acciones en el ámbito de la tributaria pueden estimular esa aceptación.

## **2. LA FINALIDAD ORIGINARIA: EL FINANCIAMIENTO SUSTENTABLE DEL ESTADO**

Indudablemente, la finalidad primordial de la tributación es el financiamiento del Estado, pues sin recursos el Estado no puede ejercer sus atribuciones mínimas. Es en ese sentido que ella da vida al Ente Público y establece una relación clara entre gobernante y gobernados. Conforme Hamilton, en sus escritos para los *Federalist Papers* y en su colaboración para acuñar la Constitución Americana: *“El dinero es, con propiedad, considerado como el principio vital del ente político; por ser lo que sustenta su vida y movimiento, y permite que lleve a cabo sus funciones más esenciales. Por tanto, puede verse como un ingrediente indispensable en toda Constitución, un completo poder para adquirir dinero de una manera regular y apropiada, dentro de lo que los recursos de la comunidad permiten. En caso de que una deficiencia en esta materia ocurra, uno de dos infortunios deben aparecer; o la población será sujeta a un saqueo continuo en substitución a una manera mejor de financiar el bien común, o el gobierno se hundirá en una atrofia fatal, y en corto período de tiempo perecerá”*.

En este texto, Hamilton toca dos puntos importantes. Primero, que la tributación es la savia del Estado, y determina así su vida o su muerte. Segundo, que en caso de que la tributación no fuera claramente definida y aceptada con legalidad y legitimidad, otros instrumentos de financiamiento – mucho más tradicionales hasta entonces, seguirían siendo usados, como lo fueron el saqueo y la explotación a lo largo de los siglos.

Se destaca así que la tributación no es la única fuente de aporte de recursos al tesoro público. Sin embargo, quizá puede ser considerada, cuando de es utilizada



dentro de la legalidad y de los límites de capacidad de la sociedad, como la más adecuada en términos de sustentabilidad a largo plazo. Justamente por eso la tributación ha sido la fuente de recursos más extensivamente adoptada por los Estados democráticos modernos. La manera de financiarse el Estado evolucionó en la medida que la propia estructura política, económica y social camina para regímenes políticamente democráticos, económicamente autosustentables y socialmente más justos.

Por consiguiente, la cuestión que cabe plantearse es ¿por qué un país deliberadamente se somete a la desagradable experiencia de recaudar tributos, como hoy sucede?<sup>2</sup> La pregunta es interesante porque parece no haber dudas respecto a que la tributación del pueblo ha sido una fuente tradicional de desgaste político y de caídas de regímenes. Por lo tanto, sería natural esperar que los gobiernos hubieran empleado alternativas a la tributación. De hecho, a lo largo de la historia los países han estado usando varias fuentes de generación de recursos, muchas veces con la clara intención de minimizar el cobro directo de tributos sobre su pueblo. Las fuentes alternativas más comunes han sido el saqueo; la acuñación de moneda; el endeudamiento interno o externo; la venta de bienes y de servicios producidos por el poder público; y el control directo de los recursos nacionales.<sup>3</sup> Cada una de esas fuentes, así como la propia tributación, tiene sus limitaciones económicas, políticas y sociales, y cada gobierno dependiendo de sus posibilidades históricas, escoge una de ellas o una combinación de ellas para financiarse.

### **Saqueo o tributación de otros pueblos**

Financiarse con los recursos ajenos ha sido una brillante y ampliamente utilizada estrategia política de muchos gobiernos. Maquiavelo ya aconsejó que un príncipe debe ser parsimonioso con lo que es de él y de sus súbditos, pero liberal con lo que es de otros. *"O el príncipe gasta de lo que es suyo y de sus súbditos, o de lo que le pertenece a otros; en el primer caso, él debe ser parsimonioso; en el último, él no debe dejar de practicar ninguna liberalidad. Y para aquel príncipe que va con los ejércitos que se mantienen de rapiña, de saqueos y de rescates, y que maneja bienes de otros, esa liberalidad es necesaria porque de lo contrario sus soldados no lo seguirán. Y de aquello que no es suyo ni de sus súbditos, alguien puede ser el donador más generoso, como lo fueron Ciro, César y Alejandro, porque gastar lo que es de los otros no le quita la reputación, al contrario, la aumenta; sólo gastar lo tuyo es lo que te perjudica."*

Este tipo de financiación, en general realizado en oro, recursos naturales o trabajo forzado, fue la base de sustentación de varios regímenes políticos e incluso una de las razones para las guerras en busca de la expansión de dominios y para el descubrimiento del nuevo mundo. La propia "democracia" ateniense se basó en el trabajo esclavo para su financiamiento. El mercantilismo se basó en el saqueo de las colonias como forma de sustentar los tesoros de las metrópolis. Así, es interesante destacar que no hay ninguna correlación estrictamente necesaria

entre tributación y ciudadanía, por lo menos durante gran parte de nuestra historia.

Sin embargo, al quebrarse la noción entre tributación y ciudadanía, el uso del saqueo hace caer por tierra la legitimidad del contrato social y así, la financiación del Estado sólo pasa a ser posible con base en la fuerza extrema. El uso de la fuerza, a su vez, genera un ambiente propicio para revueltas y, en última instancia, la discontinuidad de la propia fuente de recursos. Por consiguiente, ella es una solución fácil pero de baja sustentabilidad y no tiene más lugar en el mundo moderno.

### **La acuñación de moneda**

Emitir dinero es otra fuente alternativa de recursos, pero también es poco sustentable a largo plazo. La emisión de dinero además de la capacidad de absorción de la economía genera inflación, que puede ser considerada como un seudo tributo - y quizá el más regresivo de todos, pues los más pobres no tienen ningún recurso de corrección monetaria para protegerse del aumento continuo de precios de los bienes y de los servicios. Aquellos países que pasaron por procesos hiperinflacionarios, como el propio Brasil, conocen bien el impacto negativo de la inflación sobre la estructura económica y el desarrollo sustentable.

La emisión de moneda, al mismo tiempo, no desempeña las funciones macroeconómicas de estabilización que la tributación permite - y aquí vemos la ampliación de la meta y de la finalidad de la tributación. El tributo, justamente por quitar poder adquisitivo a la población, puede usarse en el control de precios ayudando la política monetaria a controlar la liquidez en la economía. Como fuera mencionado por Bird<sup>4</sup>, en una interpretación diferente de la finalidad de los impuestos, *“los impuestos son necesarios no para suministrarle dinero a los gobiernos sino para sacarle dinero al público”*.

### **Endeudamiento**

Otra fuente tradicional usada para financiar el Estado es el endeudamiento. La mayor restricción al uso del endeudamiento es también la insustentabilidad a largo plazo, por que muchos países alcanzan una proporción deuda/PIB muy alta, significando una gran porción de intereses a ser pagados, además del difícil acceso al crédito en los mercados internacionales. Sin embargo, es importante destacar que la deuda no es más que transferir el pago de los impuestos actuales para las generaciones futuras<sup>5</sup>. La opción por el endeudamiento no es precisamente una alternativa a la tributación, sino apenas su postergación, considerado que el país tendrá que cumplir sus compromisos. De esa manera, el endeudamiento guarda similitud con el saqueo, en el sentido de que los dos tienen

la característica de imponer la obligación de la financiación a otros – sea en términos jurisdiccionales o temporales<sup>6</sup>.

## **Venta de Bienes y Servicios Públicos**

Otra alternativa a la tributación es que el Estado venda sus bienes y servicios puestos a disposición de la población, a similitud del mercado privado. Es decir, ¿por qué el Poder Público opta por tributar y no poner un precio a sus bienes y servicios? Resulta interesante que las personas tengan una percepción mucho más positiva del sistema de precios que del sistema tributario, aun cuando el primero excluya a parte de la población de la posibilidad de consumo, incluso de bienes considerados básicos. La respuesta exige una mejor definición del tributo y de sus diferencias respecto al precio.

El tributo es una contribución compulsiva que, en una amplia definición económica, puede ser pagada en bienes, servicios forzados o dinero los cuales deben darse por los individuos a sus gobiernos, sin contraprestación directa en términos de beneficios recibidos. En esa concepción, el tributo incluye también los bienes y servicios que el Estado tiene el poder de comprar y remunerar a precios por debajo del mercado, como por ejemplo el servicio militar compulsivo. Son la compulsión y la falta de relación clara entre el pago y el beneficio recibido que distinguen al *tributo* del *precio*, y abren un espacio para el cuestionamiento en cuanto a su legitimidad y a su apropiado nivel y límite.

Hay por lo menos dos razones por lo menos por las que el Estado no pueda vender todos sus bienes. Primero, por definición propia, el Estado administra bienes públicos que por destinarse a toda colectividad, no pueden ser excluidos del consumo individual, aun en el caso del individuo que no pague su precio. El ejemplo clásico de los libros de finanzas públicas es la defensa nacional. En caso de que parte de los ciudadanos no quisiera comprarla, ellos aun así serian defendidos automáticamente en caso de guerra, financiados por sus vecinos que asumieron todo el costo de la cobranza. Justamente para evitar esos "*free riders*" es que el impuesto es compulsivo para todos. Segundo, para ciertos bienes, incluso con capacidad de exclusión –como la educación o la salud, por ejemplo–, el Estado aparece como proveedor dentro de su responsabilidad social, pues en el caso de que apenas el sistema de precios fuera usado, parte de la población (los más pobres) se excluiría del consumo de aquellos bienes, minando, en el largo plazo, la propia noción de sociedad, y ciertamente generando externalidades negativas a la población entera. Así, aunque es factible e incluso aconsejable que el gobierno en algunas situaciones venda parte de sus bienes y servicios, o acepte el pago parcial, no es posible imaginar la completa substitución del tributo por precio para financiar el bien público.

## **Control directo de los recursos económicos**

Por último, aun existe la posibilidad del Estado comandar directamente los recursos económicos, lo que sucede en momentos específicos, como en las guerras, o en las economías comunistas puras. Es interesantemente en esas economías, que el colectivismo llega a un punto tan extremo que pasa a prescindir de la tributación. Es como si la carga tributaria fuera aumentando gradualmente, hasta llegar a un nivel tan alto que no sería más justificable la pérdida del peso muerto de la transferencia. Por consiguiente, más racional sería que el Estado produzca y distribuya todo por sí mismo. Sin embargo, ese modelo se mostró económicamente ineficiente a lo largo del siglo XX y parece no ser hoy una alternativa a ser considerada como financiamiento estatal.

En resumen, hay varias formas de proporcionar los recursos a los cofres públicos, pero la tributación es en los días actuales la más ampliamente usada. Esto porque, aunque la tributación también puede implicar males como la ineficacia económica y la injusticia social, ella aun parece ser, cuando correctamente concebida y legítimamente implementada, la fuente más sustentable para las economías modernas. En primer lugar, es la única fuente que en el caso de estar sustentada en un contrato social legítimo, permite establecer un vínculo claro de ciudadanía y de responsabilidad social. Ese vínculo es inexistente en el caso de que el Estado se financie con recursos ajenos, sea a través del saqueo o de la deuda. En segundo lugar, las experiencias con financiamiento basadas en inflación, endeudamiento y venta de bienes y servicios, demuestran que esas fuentes, separadamente, no son capaces de generar recursos en niveles suficientes a la necesidad actual de la mayoría de los países - en general por encima del 20% del PIB. Por consiguiente, son más apropiados como fuentes complementarias de financiamiento o para que se usen en situaciones específicas. Por último, sobre todo el saqueo, la inflación y la deuda tienen serios problemas de auto-sustentación, porque llevan a otros pueblos a rebelarse o a la economía a desestabilizarse internamente. La tributación, cuando es legítima y en niveles apropiados, no genera necesariamente su propio agotamiento y no depende de concesiones externas<sup>7</sup>.

### **3. LA FINALIDAD POLÍTICA: LA RELACIÓN GOBERNANTE-GOBERNADO Y CIUDADANO-CONTRIBUYENTE**

En el plano político, por estar en el "core" de la existencia del Estado, la tributación puede definirse como el lazo que une a gobernante y gobernados en un sentido biunívoco. Por un lado, el hecho de que alguien tenga el poder explícito para tributar sobre otros, establece la existencia de un reino (en un concepto amplio) y define incluso su extensión y alcance. En otras palabras, ningún soberano puede imponer la tributación sobre aquellos que no se someten a su poder, ya sea que lo ejerza legítimamente o por la fuerza. Por otro lado, el hecho de que alguien pague tributos a un Soberano establece el mantenimiento del

contrato social, así como el acuerdo o necesidad de subordinación al mismo. Mientras haya pago de tributos habrá una relación de dependencia, consentida o no, por parte de la sociedad respecto al Estado.

Así, la tributación constituye un eslabón primordial entre soberano y súbditos y establece una relación política entre ellos. Sin embargo, es necesario que se aclare que este eslabón no es necesariamente democrático. El saqueo o tributación por la fuerza sin consentimiento democrático, se ejerció a lo largo de los siglos por los gobernantes, tanto respecto a otros pueblos como respecto a su propio pueblo. En lo que se refiere a la evolución política, lo que ocurre es que ese eslabón básico pasa a reflejar valores diferentes a medida que se camina de los regímenes esclavócratas o absolutistas rumbo hacia la democracia representativa.

De hecho, la relación entre tributación y democracia no fue usada ni deseada en larga parte de la historia. Incluso, el propio término democracia apenas empezó a tener el sentido con que ahora lo entendemos a partir del principio del siglo XX para parte de los países desarrollados<sup>8</sup>. Gran parte de los países en desarrollo todavía continúa experimentando democracias parciales o inestables hasta los días hoy.

Dentro de esta realidad, la amplia noción de contribuyente no guardaba relación directa con la estricta noción de ciudadano. Al contrario, el selecto grupo de ciudadanos, o la élite política y económica de las sociedades, detentaban el poder para hacer recaer la obligación de pagar impuestos sobre el más débil y sin voz que era el amplio grupo de contribuyentes. Debido a eso, la conciencia de la noción de ciudadanía con responsabilidad social era muy débil. La tan aclamada relación ciudadano-contribuyente parece apenas nacer de manera más estructurada a partir de las revoluciones francesa y americana — no por casualidad, ambas en parte motivadas por el abuso del poder tributar, sea por parte del propio soberano o por gobernantes externos.

En los Estados Unidos, en la época de la revolución se pasó a sustituir el criterio de posesión de propiedad por el pago de tributos, a fin de obtener el derecho al voto. Irónicamente, la idea no era establecer una conexión amplia entre el elector y contribuyente, sino la de conservar la conexión entre el *status* financiero del individuo y su capacidad de votar — justamente para restringir el sufragio universal. Eso era tanto más claro cuanto mayores eran las restricciones respecto al tipo de impuesto del cual el elector debería ser contribuyente (en general, impuestos sobre la propiedad<sup>9</sup>) o su monto mínimo.

Sin embargo, la ampliación del derecho al voto a todos los contribuyentes fue una evolución natural. La lógica era de que todos los hombres que pagaban tributos tenían derecho a defenderse contra políticas injustas del gobierno. Además, negar el voto a los contribuyentes paso a ser entendido como incentivo a la anarquía y a la evasión tributaria. Como observa Keyssar<sup>10</sup>, por consiguiente *"la lógica de la 'no tributación sin representación' tuvo una aplicación tanto doméstica como anticolonial."*

Muy interesante, también, es notar que más de cien años después las mujeres, sobre todo las propietarias de tierra, en la lucha por su derecho al voto (conquistado en los EE.UU.AA. en 1920), también alzaron el mismo *slogan* y se negaron a pagar impuestos mientras se les negara el voto. Keyssar cuenta la historia de las hermanas Smith, de Connecticut, que en 1869, se negaron a pagar los tributos sobre su campo mientras no tuvieran el derecho al voto, forzando a que los recaudadores de impuestos fueran hasta su propiedad para confiscar el ganado para pagar los tributos adeudados. Sin embargo, ellas nunca recibieron el derecho al voto y las cortes de Connecticut no refrendaron la argumentación de que tributación y ciudadanía deberían andar tomadas de la mano<sup>11</sup>.

En el otro lado del Océano Atlántico, en 1789, la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano afirmaba, explícitamente, en sus arts. 13 y 14: "*Para el mantenimiento de la fuerza pública y para los gastos de administración es indispensable una contribución común que debe ser dividida entre los ciudadanos conforme con sus posibilidades*" y "*Todos los ciudadanos tienen derecho a verificar, para sí mismos o por sus representantes, la necesidad de la contribución pública, de consentirla libremente, de observar su empleo y de fijar la partición, el recaudo, el cobro y la duración.*"

Nace, entonces, una de las más relevantes nociones en los modernos Estados democráticos, a partir de la que se establece un vínculo entre ciudadanía, legitimidad de las leyes, responsabilidad social, pago de tributos y control social. El eslabón tradicional gobernante-gobernados se cubre de legitimidad al conceder al contribuyente voz en cuanto ciudadano para refrendar el contrato social, y al ciudadano la responsabilidad en tanto que contribuyente de asegurar y verificar los objetivos de la colectividad.

#### **4. LA FINALIDAD ECONÓMICA: LAS FUNCIONES ASIGNATIVAS Y ESTABILIZADORAS**

La teoría económica muestra que la eficiente asignación de recursos es maximizadora del bienestar social. La tributación es uno de los poderosos instrumentos económicos que los gobiernos detienen para ejecutar su política pública e influir en la asignación de recursos. Conforme con R. Goode<sup>12</sup>, la tributación no simplemente restringe la capacidad de gasto de las familias y de las compañías, sino que también influye en la asignación de recursos económicos, reconoce costos sociales que no se reflejan en los precios de mercado y afecta la distribución del ingreso y riqueza. Así, la tributación tiene una clara finalidad asignativa, redistributiva y de estabilización<sup>13</sup>.

##### **Asignación de recursos**

No quedan dudas que la tributación provoca cambios en la asignación de los recursos en la economía, alterando la forma en que los mismos se asignarían en

su ausencia, y eso ocurre por menor o más neutra que sea la carga tributaria. Hay tres razones para esa influencia en la asignación económica. En primer lugar, la tributación transfiere recursos del sector privado para el público — que tiene prioridades diferentes en la asignación de recursos<sup>14</sup>. En segundo lugar, sus reglas, por no ser neutras en la práctica, generan distorsiones en la asignación de recursos que benefician las actividades más incentivadas en términos relativos. Por último, su propia existencia genera una cuña que es la pérdida del peso muerto del impuesto, que acaba no asignándose y se transforma en ineficiencia. Por consiguiente, no hay como hablar de una política tributaria completamente neutral y, en consecuencia, la finalidad asignativa tiene que ser considerada en la elaboración de la política tributaria.

En cuanto a la transferencia de recursos, el nivel de la carga tributaria explicita el cuanto de recursos está transfiriéndose y asignando conforme una opción pública, en detrimento de la opción privada de asignación económica. Ese nivel es tanto mayor cuanto más una sociedad se disponga a gastar en bienes y servicios públicos. El impacto en lo que se refiere a la eficiencia asignativa debido a esa opción pública es dudoso. Por una parte, ese traslado implica en ineficiencias por la pérdida del peso muerto y por posibles ineficiencias en la acción del propio gobierno. Como es probado por la teoría económica, sí el mercado falla, el gobierno también. Por otro, el gobierno participa complementando y hasta estimulando la participación del sector privado, además de practicar acciones correctivas. Por consiguiente, escoger entre mayor o menor carga depende de la cultura más o menos colectivista de un país, pero también de un análisis de cual combinación entre los sectores público y privado es más eficiente para el modelo en el cuestión.

De cualquier manera, aunque afecte la asignación neutra de recursos, no se deben asumir visiones extremistas como la que reza que la tributación se opone a la propiedad y la producción privada, justamente por quitar recursos del sector privado y llevarlos al sector público. O aunque una mayor tributación implica, necesariamente, en estancamiento del crecimiento económico. Como menciona Brooks<sup>15</sup>, “no podría haber propiedad sin tributación” y “uno de los finalidades de la tributación es permitir la construcción del mercado privado”. Esto es así porque la idea de mercado libre, natural, y autorregulado es puro idealismo. El mercado real es resultado de la construcción de una regulación compleja del sector público, con leyes y normas, incluso de derecho de propiedad y de propiedad intelectual, y de la aplicación de la sanciones ante la quiebra de contratos. Por consiguiente, el Estado y la tributación existen para crear el mercado y la propiedad, y no para oponerlos.

Merece la pena mencionar, sin embargo, que la función asignativa del recaudo no se refiere simplemente a la asignación pública de recursos en detrimento de la asignación privada, sino sobre todo a su influencia en la asignación de los recursos privados propiamente dichos por medio de incentivos económicos. Los ejemplos claros son los beneficios tributarios concedidos a secciones o regiones

específicas, lo que demuestra el poder de la tributación en desplazar inversiones, aun mismo considerando que hay factores más importantes de influencia, como mano de obra calificada, estabilidad política e infraestructura. Otros ejemplos de cómo la tributación influye en la conducta de los agentes privados son: "*lock-in effects*" cuando hay alícuotas altas a las ganancias de capital, que estimulan una mayor permanencia del dinero en cuentas de inversión de largo plazo, en caso de que las alícuotas sean decrecientes en el tiempo, y la tendencia de optar por el ocio en detrimento del trabajo en el caso de alícuotas marginales del impuesto sobre la renta que sean muy alta. Hay ejemplos incluso más extravagantes, que no involucran necesariamente la asignación económica, sino la asignación religiosa. Thorpe menciona que una de las herramientas usadas por el Califa para extender el imperio islámico fue la tributación. "El Califa no obligaba a sus súbditos a ser musulmanes, pero los seguidores del Islam pagaban impuestos más bajos. Millones se volvieron verdaderos súbditos".<sup>16</sup>

Así, la tributación ejerce influencia directa e indirecta sobre la asignación de recursos en la economía, pudiendo ser un importante instrumento incentivador del crecimiento económico, en caso de que sea utilizada correctamente. Sin embargo, si es mal usada, también tiene poder para influir negativamente en la competitividad de las empresas y en la asignación de recursos. En muchos casos, como en la actual competición tributaria para la atracción de inversiones extranjeras directas, la finalidad asignativa de la tributación incluso prevalece sobre la finalidad recaudatoria. En consecuencia, mucho se ha hablado que esa política llevará a un efecto del tipo "*race to the bottom*" y está claro que el poder para exentar es tan deseado como el poder para tributar.

Otra finalidad de la tributación es ayudar a la sociedad a internalizar en el sistema de precios las externalidades —que en sí mismas son fallas que el mercado privado, en general, no consigue corregir solo. Eso justamente pasa porque la decisión privada no tiene en cuenta el impacto de sus decisiones en la sociedad y en que medida sus asignaciones pueden perjudicar a la colectividad. El ejemplo clásico es la polución que empresas privadas tienden a generar en un nivel por encima del óptimo social, porque no consideran en su precio el mal que causan a otros. Una vez más, el tributo puede usarse como puente que lleva a decisiones individuales a transformarse en colectivas. En este caso, el impuesto es un medio de internalizar en el precio de un producto químico, por ejemplo, las externalidades que él causa en el medioambiente.<sup>17</sup>

## **Estabilización**

Los impuestos tienen la finalidad estabilizadora macroeconómica de largo plazo, porque ayudan a controlar el nivel de la demanda agregada, compensando los ciclos económicos naturales y las presiones inflacionarias. En los ciclos económicos de crecimiento fuerte, la tributación permite reducir la demanda agregada, reduciendo presiones inflacionarias resultantes de la economía



operando a plena capacidad. En las recesiones, la reducción de la tributación puede favorecer la reactivación de la inversión y de la producción, generando empleos e ingreso.

## 5. LA FINALIDAD SOCIAL: LA FUNCIÓN REDISTRIBUTIVA

No hay como disociar la tributación de la noción de justicia social. Por más que se haya apuntado recientemente sobre las limitaciones de la tributación para alcanzar la redistribución del ingreso, la tributación trae en sí misma la finalidad distributiva por definir, desde su origen, quién debe sostener la financiación del Estado y en cuánto debe colaborar. La noción de justicia –por más variable que sea de sociedad en sociedad– está en la base de todas las revueltas y reacciones contrarias a la política tributaria a lo largo de la historia. Dicho de otra manera, es la percepción de la justicia fiscal una de las mayores fuentes para la legítima aceptación de la tributación y de su cumplimiento por parte de la sociedad. En caso de que se pregunte a la población cuáles deben ser los principios rectores del sistema tributario, la justicia estará seguramente entre ellos, y muy probablemente en primer lugar. Llevada al extremo esta noción, significa que la tributación percibida socialmente como injusta implica la quiebra del contrato social y se torna, con esto, en saqueo o confiscación ilegítima por parte del poder soberano.

Hay varios ejemplos de cómo la noción de equidad es un tema sensible e importante para la definición de la política tributaria. Un ejemplo fue la reacción masiva de la sociedad inglesa, contraria a la adopción del "*poll tax*" en la administración de la señora Margareth Thatcher - lo que, incluso, colaboró en su derrota política. "*Poll taxes*", o impuestos *per cápita*, son económicamente considerados los más eficientes por no ser distorsivos de la asignación económica. Sin embargo, son percibidos como injustos, precisamente por hacer pagar a ricos y pobres la misma cantidad de tributos. No es necesario hacer una amplia investigación para percibir que la mayoría de los sistemas tributarios no adopta impuestos de ese tipo, y que, al contrario, busca adoptar impuestos con cierta progresividad.

Así, en la decisión del *trade-off* de la política tributaria entre equidad y eficiencia, la sociedad sistemáticamente ha demostrado su preferencia por el primero. La razón de esta preferencia puede explicarse por el propio papel del Estado –que, como vimos, tiene sus orígenes interconectados con la tributación. De alguna manera, parece claro que el mercado privado tiene la supremacía en lo que se refiere a la decisión asignativa– es decir, en buscar la asignación óptima eficiente de recursos a través del sistema de precios. Aquí aparece la noción de la mano invisible de Adán Smith y, de cierta manera, de la ineficiencia ya demostrada cuando el Estado pasa a comandar y controlar en directo los recursos económicos. Por otro lado, también parece no haber duda de que la eficiente decisión asignativa no genera, necesariamente, una asignación socialmente aceptable como justa. Al

contrario, una asignación eficiente de mercado puede llevar a individuos a no tener como sobrevivir. La justicia social es algo que parece que el mercado privado por sí solo no puede asegurar. Entonces ahí entra el papel del Estado en su finalidad distributiva y, aunque hay muchas teorías de justicia distributiva, con raras excepciones, ellas no conceden al Estado la atribución de ecualización del ingreso y de la riqueza<sup>18</sup>.

Sin embargo, aun después de la concordancia de que hay un papel redistributivo a ser desempeñado por el gobierno, continúa existiendo una fuerte discusión sobre por qué la tributación debe ser el instrumento por el que el Estado irá a cumplir su finalidad redistributiva. Recientemente, se ha recomendado mucho, sobre todo a los países en desarrollo donde la distribución del ingreso es bastante concentrada, que la tributación debe mantenerse neutra, y el gasto debe guiarse con prioridad a la redistribución. Muchos países han ajustado sus sistemas tributarios a esta recomendación. En cuanto a este asunto, hay tres puntos a ser mencionados.

Primero, es necesario tener claro que tributación y gasto son dos caras de la política fiscal y fuertes señalizaciones de cómo el Estado y la sociedad se colocan en cuanto a sus preferencias en términos de equidad. Obviamente, no vale la pena tener una tributación fuertemente progresiva y el gasto en su mayor parte orientado a las clases más ricas<sup>19</sup>. Pero eso no implica que la tributación deba ser necesariamente neutra o regresiva, y la distribución del ingreso totalmente cumplida o compensada vía gasto. Una sabia combinación de las dos políticas es la que puede dar una mayor efectividad a la política distributiva.

Según palabras de Brooks, “aún los más liberales han preferido tradicionalmente que la redistribución se obtenga a través del sistema tributario pues se oponen a otras formas de intervención gubernamental pues el sistema tributario preserva los procesos básicos de libre intercambio”. Es decir, la tributación tiene la ventaja de afectar la distribución del ingreso, pero manteniendo suficiente espacio para que la decisión asignativa sea hecha y fuertemente determinada vía precios. En ese sentido, el propio impuesto sobre la renta negativo, o cualquier distribución de dinero a los pobres, aparece como solución más eficiente que la distribución de bienes o canastas básicas. El consumidor, rico o pobre, debe tener soberanía en su decisión de compra.

Tercero, es también necesario dejar claro que la tributación, aun cuando es fuertemente progresiva, no será capaz de, separadamente, resolver serias cuestiones distributivas de países en desarrollo, en particular de los latinoamericanos – que tienen en su conjunto la peor distribución del ingreso del planeta. Es necesario usar otros instrumentos, más eficaces en el largo plazo, para cambiar el perfil de generación del ingreso, como la propia inversión en educación. Sin embargo, países como Brasil, con un coeficiente de Gini próximo a 0,6 enfrentan un dilema. Si, por una parte, necesitan desesperadamente distribuir mejor el ingreso para crecer económicamente y evitar serios conflictos sociales

rurales y urbanos, por otro, no tienen renta tributable suficientemente amplia para financiar las atribuciones del Estado en sus responsabilidades sociales y distributivas. Por consiguiente, acaban financiándose con la tributación al consumo – que tiene característica regresiva y estimula el empeoramiento de la distribución del ingreso.

En resumen, la cuestión de la finalidad distributiva de la tributación es una de las más polémicas por estar muy influenciada por el juicio de valores sociales alrededor de cuál es el concepto de justicia. Aunque esos valores subjetivos sean relativos de sociedad en sociedad, la única certeza que nosotros podemos tener es que ellos tienen que ser considerados en la elaboración de la política tributaria. No considerar la finalidad y el impacto distributivo de la tributación, cualquiera que sea, es quebrar uno de los principios básicos –la tributación debe ser justa– cualquiera que sea el concepto de justicia, tan socialmente aclamado a lo largo de la historia.

Alguna sistematización básica alrededor de la equidad tributaria es, por lo tanto, necesaria que sea por lo menos explicada a la sociedad. Por ejemplo, el sistema tributario puede buscar seguir principios como el de la equidad horizontal –donde los individuos con situaciones similares deben tributar similarmente– y el de la equidad vertical - donde los individuos en situaciones diferentes deben tributar diferentemente. Puede cuestionarse cuál debe ser la base distributiva de la tributación: si debe ser la capacidad de pago (aquellos que tienen más capacidad económica deben pagar más independientemente de lo que reciban del gobierno) o los beneficios recibidos (los individuos deben contribuir en la proporción de lo que reciben del Estado independientemente de lo que ganan o poseen). En el caso de la capacidad de pago, ¿los que ganan cuánto más deben contribuir? ¿Hasta qué nivel de progresividad sería justo tributar sin desestimular a los más ricos a trabajar más, a que envíen sus ingresos fuera del país, o simplemente a evadir impuestos por, en su noción peculiar de justicia, estar sosteniendo más que proporcionalmente al Estado? Como menciona Stiglitz (pág. 479), “*Aunque los economistas (o filósofos) no han resuelto los asuntos básicos involucrados en la selección de las bases para juzgar la justicia, aún hay mucho por decir*”. Lo que no se debe es apenas centrarse en la finalidad recaudatoria a corto plazo de la tributación y pretender que la justicia no es parte fundamental para la propia sustentabilidad de los ingresos tributarios en el largo plazo.

## **6. TRIBUTACIÓN Y MORALIDAD**

Del análisis previamente desarrollado, se desprende la profundidad y proyección de la tributación en los varios aspectos de nuestra vida en colectividad, y de la compleja interrelación existente entre sus diferentes finalidades. Sin embargo, cualquiera que sea su finalidad, tratándose de la tributación en el ámbito de la legitimidad de las modernas democracias, hay un ingrediente que consolida todas esas relaciones – la moralidad.

La dimensión moral, sin embargo, casi siempre es ignorada en la discusión tributaria moderna. La moralidad involucra los valores que sostienen nuestras normas y reglas, los valores que nos guían en cuanto sociedad, para distinguir lo correcto de lo incorrecto. Y por el hecho de que la tributación está en el origen de la convivencia social, del bien común y del Estado, ella no puede dissociarse de la moralidad, de los valores que la sociedad respeta y que dan origen a sus costumbres y cultura<sup>20</sup>. Pero hay muy poco dicho y escrito sobre cultura tributaria, sobre las costumbres de cada sociedad respecto a su deber tributario y sobre la moralidad, o los valores que sostienen esa cultura.

En un artículo que justamente señala la falta de una definición clara de cultura tributaria en la literatura y en el debate moderno, Nerré afirma que la cultura tributaria es parte de la cultura nacional —que se crea y modifica conforme con la historia y los valores morales de un pueblo. Según el autor (pág. 288): una cultura tributaria específica para un país particular emerge— acuñada por la tradición de la tributación (por ejemplo, una acentuación de los impuestos directos / indirectos) por una parte, y por la interacción de los actores y los valores culturales como la honradez, como la justicia, o el sentido del deber por otro lado. En ese sentido, Nerré propone una definición de cultura tributaria: *“Una cultura tributaria de un país específico es la totalidad de toda la interacción de las instituciones formales e informales conectado con el sistema tributario nacional y su ejecución práctica, que se empotra históricamente dentro de la cultura del país, incluyendo las dependencias y nexos causados por su interacción progresiva”*. Esos actores incluyen a los contribuyentes, las administraciones tributarias, los "expertos" más diversos como abogados, economistas y contadores que trabajan con la materia tributaria, académicos, y políticos. La relación entre esos actores es parte de la cultura nacional y trae en ella los valores —la moralidad— en el tratamiento del tema tributario.

Es precisamente en la dimensión moral que, por consiguiente, una sociedad debe juzgar la evasión tributaria, el contrabando, la corrupción en el ámbito de la administración tributaria, la votación de leyes tributarias que buscan beneficiar ciertos sectores económicos a cambio de favores políticos, entre otras “prácticas” presentes en nuestra realidad. De nada vale la existencia de ese instrumento tan poderoso como es la tributación, con finalidades nobles y múltiples en nuestra sociedad, si en la práctica es degradado en sus valores morales y se reduce a ser un instrumento de privilegios individuales.

Hay países donde la práctica generalizada es la evasión tributaria, la corrupción en sus órganos gubernamentales, pero que culturalmente empezaron a aceptar esa condición como "natural". En esas condiciones, la tributación pierde su destino social buscando el bien común, y se vuelve a transformar en saqueo, en un instrumento donde el más fuerte o más vivo recibe privilegios individuales en detrimento del resto de la sociedad. Se quiebra el eslabón que hace a la tributación un instrumento de cohesión y de responsabilidad social, de ciudadanía, de asignación de recursos con finalidad de un desarrollo sustentable, de

estabilización y autoprotección a lo largo de los ciclos económicos, de distribución justa del ingreso. En ausencia de los valores morales, ella se reduce a un medio para el intercambio de intereses y beneficios particulares – y da margen a una reacción contraria por parte de la sociedad, a la revuelta contra los gobiernos, a la desobediencia civil y tributaria generalizada.

Ciertamente que la práctica de la evasión no es sólo función de la moralidad, sino de la propia estructura económica de un país, del diseño del sistema tributario y de la efectiva aplicación de sanciones contra los contribuyentes y los funcionarios públicos, sólo para mencionar algunos de los factores más comunes. De la misma manera, la evasión tributaria no simplemente degrada la cultura tributaria de una nación, sino que cuando se generaliza, también afecta la asignación de recursos, la competitividad entre las empresas y la equidad del sistema tributario. En otros términos, la evasión acaba por contrariar otras finalidades de la tributación, no sólo la recaudatoria. Este asunto lo sintetiza muy bien el señor Tanzi:

*“Las implicaciones políticas de la evasión fiscal serían bastante diferentes dependiendo de si la evasión es un fenómeno individual o social. Un solo evasor del impuesto en un país de contribuyentes honestos representa la conducta de apenas ese individuo. Sin embargo, un evasor del impuesto en un país donde la evasión es un deporte nacional es un fenómeno algo diferente. La evasión fiscal tiene implicaciones para la eficiencia del sistema tributario, tanto para su equidad horizontal como vertical. Tiene implicaciones para la eficiencia del sistema tributario e incluso en el marco del mercado competitivo. Por ejemplo, es imposible tener competencia pura cuando algunos de los vendedores pueden evadir los impuestos, mientras los otros no pueden. En este caso el primero será capaz de vender a más bajos precios que el último. La evasión fiscal afecta la productividad del sistema tributario reduciendo la cantidad de ingresos que se podría recaudar con el sistema instituido. Afecta la actitud general de los ciudadanos en relación con el gobierno, a menudo construyendo el cinismo acerca del papel del sector público. A menudo afecta aún el sistema instituido en el sentido que la legislación fiscal comienza a anticipar la evasión fiscal por parte de grupos particulares y trata de penalizar la evasión fiscal aumentando las tasas impositivas para esos grupos en particular. Esto a menudo resulta en una creciente injusticia horizontal ya que no todos los contribuyentes de esos grupos se comportan como el promedio.”*

Por consiguiente, la tributación no puede disociarse de la moralidad como hemos visto en muchos países. No es suficiente tener un sistema democrático y un sistema tributario instituido en la ley para que la tributación sea legítima y socialmente aceptada. Ella tiene, necesariamente, que conjugarse con los valores que la sociedad juzga como correctos y buenos. Quizá no es ninguna coincidencia que las propias religiones –que predicán valores en el ámbito de la moralidad– a lo largo de la historia se hayan pronunciado sobre aspectos tributarios.

El ejemplo reciente fue un libro publicado por los obispos de Inglaterra y el País de Gales con el título "Tributación para el Bien común". La propia iglesia pregunta cuál es su papel en el debate tributario, y su respuesta es: la moralidad. *“Los*

*debates acerca de los niveles y la incidencia de los impuestos forman parte de la dieta básica del discurso político en nuestra sociedad. Ellos son asuntos en que nuestros partidos a menudo tendrán agudas divergencias. ¿Qué es, entonces, lo que la Iglesia quizás tenga que añadir al debate? La respuesta es un contexto moral. Lo que se pierde a menudo de los debates acerca de la tributación es darnos cuenta de lo que los impuestos representan en términos de un compromiso compartido como ciudadanos para construir una sociedad que sirva al bien común. [...] Antes bien, se propone llamar la atención sobre algo que es reconocido por todos pero raramente articulado - que la tributación es un signo de la salud social, y un bien moral. Nuestra disposición a pagar los impuestos es un signo de nuestra solidaridad con los demás, y de nuestra humanidad”.*

Otras culturas, literaturas y religiones manifestaron la misma preocupación con reflexiones acerca de la naturaleza moral de la tributación. Viviendo en un período perturbado de la historia china, en una sociedad traumatizada por la guerra y el desorden, Lao-Tzu, viejo y sabio, decide salir de su nación. En la frontera, justamente un oficial de aduanas lo detiene y le pregunta sobre sus enseñanzas. Él, entonces decide volver y escribir el Tao-te Ching, clásica obra de la literatura china donde hace críticas a los valores sociales de su tiempo. Con respecto a la tributación, afirma que "Cuando el pueblo tiene hambre, eso pasa porque los fuertes y poderosos cobran impuestos en demasía: por eso él tiene hambre", frase que refleja el desorden causado cuando los "fuertes y poderosos" se apropian de la tributación para su propia ostentación.

## **7. ¿CÓMO FAVORECER LA ACEPTACIÓN DE LA TRIBUTACIÓN POR PARTE DE LA SOCIEDAD?**

Es posible partir de la estructura teórica construida en las secciones anteriores, para reflexionar sobre cuáles medios existen para favorecer la aceptación de la tributación por parte de la sociedad. Es a partir de una comprensión amplia y sistematizada de la naturaleza de la tributación y sus finalidades, que podemos entender cómo algo compulsivo puede aceptarse e, incluso, pagarse voluntariamente por la sociedad.

Es fundamental rescatar la noción del tributo como instrumento concedido legítimamente al Estado, a través de un contrato social para obtener el bien común. Es justamente la ruptura entre el pago y el beneficio directo –que existe en la propia definición del tributo, en contraposición a la noción del precio– que debe recomponerse al caminarse de la percepción individual para la percepción social, asumiéndose una noción compartida de responsabilidad colectiva. Para ello, es fundamental que la sociedad sea partícipe de la opción pública y que sea informada y beneficiaria de los bienes y servicios concedidos por el Estado.

Hay algunos puntos fundamentales que deben ser estimulados y estar presentes en la elaboración de la política tributaria, para que la aceptación del tributo sea

más fácil para la sociedad. Ellos están relacionados con las finalidades y usos de la tributación que se sistematizaron previamente.

Políticamente, es importante que la sociedad tenga una noción clara de la tributación como un eslabón legítimo entre gobernante-gobernados, y que el Estado respete este eslabón dentro de las restricciones y controles democráticos, que la población perciba a los tributos como medio para la construcción del bien común, en los cuales todos deben participar en su selección, monitoreo y beneficios.

**Económicamente**, lo más importante para facilitar la aceptación social del tributo es comunicar claramente por qué el sistema tributario está diseñado de cierta forma, cuál es su objetivo de largo plazo, por qué ciertos sectores pagan más que otros, cuál es la razón para las exenciones y beneficios en vigencia, o la razón por la que están aboliéndose, y cómo esa decisión colaborará para el desarrollo del país, etc. Es decir, consciente de que el sistema tributario afecta la asignación de recursos, el gobierno debe comunicar a la sociedad por qué éste se ha diseñado para influir en la asignación económica original (neutral en la ausencia de la tributación), y cómo de hecho, ha alcanzado sus objetivos. Sin duda, por más que cualquier sistema tributario sea hoy algo complejo y sus variables e impactos económicos difíciles de aislar, por lo menos la lógica de sus líneas maestras tiene que estar clara, ser coherente con la realidad del país, tener un objetivo en lo que se refiere al desarrollo a largo plazo y ser efectivamente comunicado a la sociedad.

**Socialmente**, el asunto fundamental es la equidad y la noción de justicia fiscal. Ciertamente que en la teoría no hay cómo definir lo que es la justicia, pero en la práctica cada sociedad sabe y responde cuando el sistema tributario pasa a ser visto como injusto. El asunto de la equidad y de la justicia no es muy diferente, en términos prácticos de lo que comentamos antes del aspecto económico. El gobierno debe tener clara la razón por la que el costo tributario debe ser socialmente distribuido de una determinada manera, y qué hacer para tornarlo más justo o más coherente con la distribución del ingreso del país. Esas informaciones deben ser comunicadas efectivamente a la sociedad.

Moralmente, la sociedad debe percibir que el sistema tributario se administra conforme con los más altos valores de honestidad, rectitud de carácter, integridad y aplicación imparcial de las leyes. Justamente por el hecho de la tributación referirse al dinero, y dar margen a conductas que adulteran los valores mencionados, es una de las áreas del gobierno que debe guiarse por el buen ejemplo y por el castigo de cualquier delito contra el buen uso de los recursos públicos. Por una parte, debe demostrarse que la máquina pública en lo relacionado al tratamiento tributario (administración tributaria, legislativo, órganos formuladores de política, etc.) se preocupa de estar exenta de corrupción y aplicación de privilegios privados, incluso con el monitoreo permanente y la aplicación de sanción respecto a los funcionarios con conducta comprobadamente

irregular. Por otro lado, esta misma máquina debe buscar castigar conductas evasoras por parte de los contribuyentes con rectitud y justicia. Sobre todo, debe actuarse para la reducción de la informalidad y de la evasión que en muchos países alcanza una porción significativa del producto interno bruto. Debe actuarse y demostrarse que las élites económicas están pagando su cuota para la financiación del bien común y que no están al margen del control tributario. Además, la importancia de la ética debe extravasarse para todo el gobierno, porque la aplicación correcta de los recursos públicos, sin desviaciones, es un factor importante para que la sociedad acepte la tributación.

Las acciones más importantes para asegurar que esas metas se alcancen son: representatividad, legalidad, las restricciones al poder de tributar, transparencia, rendición de cuentas, respeto al contrato social y su continua adaptación a la realidad, y la comunicación social efectiva.

- **Representatividad.**

Debe buscarse que la sociedad tenga voz y voto sobre la tributación, y que su representatividad sea legítima. La representatividad en lo que se refiere a los impuestos ha sido un clamor histórico y aun ahora debe tenerse en cuenta, especialmente cuando creemos que por estar viviendo en democracias representativas, no hay más que pensar con respecto a la representatividad. Sin embargo, ciertos asuntos todavía son fundamentales. Primero, cuando el poder legislativo representa mayoritariamente intereses de la élite económica, esta puede terminar escapando de la tributación, y aquellos que soportan la obligación tributaria terminan sin voz para expresarse. Citando a Brautigam (p.11), *“Los impuestos tienen que morder directamente para estimular los cambios políticos”*. Segundo, para que la población tenga voz, es necesario tener conciencia tributaria y fuerte noción de ciudadanía, y ahí entra el papel de la educación tributaria. No podemos considerar que vivimos en una democracia plena si gran parte de la población no tiene conciencia de sus deberes y derechos, y ni siquiera tienen noción de cuáles tributos pagan y cuánto pagan. Tercero, si el Poder Ejecutivo termina por legislar en materia de tributos por medio de instrumentos con fuerza de ley, la legitimidad de la tributación también disminuye.

- **Legalidad y limitaciones al poder de tributar**

La tributación debe basarse en la ley y respetarla, incluso en lo que se refiere a las exenciones y beneficios tributarios. Pero la legalidad va más allá. En la medida de lo posible, la ley debe ser simple y con el menor número posible de excepciones. Eso para favorecer una comprensión amplia de la tributación por la sociedad. Además, un sistema tributario apoyado en tratamientos de excepción puede más fácilmente esconder la concesión de privilegios a sectores particulares. Las leyes deben tener estabilidad, evitándose cambios constantes y



deben comunicarse claramente a la población. Otro punto importante es establecer limitaciones legales al poder de tributar. Como vimos, el poder para tributar es uno de los mayores poderes del Estado y le permite que pueda reducir el ahorro, el consumo y la acumulación de riqueza de los individuos. Por ser tan amplio, debe restringirse por ley, para dar a los individuos seguridad de hasta dónde el Estado puede ir en el uso de su poder.

- **Transparencia y rendición de cuentas en la gestión del Ente Público**

Sólo existe una manera por la cual la sociedad puede saber que sus impuestos están de hecho usándose para la construcción del bien común: por la transparencia en el tratamiento de la información manejada por el gobierno mediante la rendición continua de cuentas a la población. En este aspecto, no es importante sólo que haya transparencia en el lado del recaudo (es decir, quedando claros los volúmenes recaudados, su composición por tributo, sector económico y región, la elaboración de investigaciones económicas y estadísticas mostrando quién paga y cuánto paga, entre otros), sino también del lado del gasto. Considerando que el tributo no es un fin en sí mismo, sino un medio para ejecutar las otras atribuciones del Estado, también es importante tener transparencia en cuanto al gasto. ¿Dónde se aplicaron los recursos recaudados, en qué proyecto, en qué región, cuántos se beneficiaron, quiénes fueron los beneficiarios? La relación tributación-gastos es una de las más importantes para garantizar la aceptación social de los tributos porque, en general, la población tiende a cumplir más correctamente la obligación tributaria cuando está satisfecha con la acción del gobierno. Cuando el gasto es injustificado, mal aplicado y mal manejado, la población no ve los frutos de los impuestos que paga, y pasa a pensar que no vale la pena su sacrificio para invertir en algo que no trae retorno. Simplemente a partir de ese rendimiento de cuentas, es que el contribuyente puede percibir que el tributo que paga está efectivamente comprometido con la construcción del bien común<sup>21</sup>.

- **Respeto al contrato social y adecuación a la realidad**

La tributación, como un pacto social realizado y votado en ciertas condiciones históricas, debe siempre supervisarse para que no pierda su adecuación a la realidad socio-económica vigente. Según Schumpeter, “*cada impuesto ideal ha tenido sus fronteras históricas, económicas y sociológicas*”<sup>22</sup>. En ese sentido, es fundamental que el gobierno esté dispuesto a analizarla y reverla siempre que las leyes tributarias no se alineen más con "el mundo real" y la sociedad empiece a clamar por cambios. Los ejemplos en ese sentido son muchos. En las últimas décadas, las principales economías del mundo han estado cambiando su estructura, de intensiva en la industria para intensiva en los servicios. Sin embargo, si la tributación actual –que fue diseñada para un ambiente de producción física e industrial– no se adecua para captar las operaciones

intangibles llegadas del área del servicio, claramente estará habiendo una falta de adecuación entre las leyes y la realidad, perjudicando un sector en detrimento de otro. Otro ejemplo común es el de la tributación de valores nominales en ambientes inflacionarios. Muchas veces el gobierno, por cuestiones de recaudación, no reajusta los valores presentes en las leyes tributarias a pesar de la inflación. Sin embargo, tributar a los contribuyentes más porque el poder adquisitivo se desvalorizó, también es una clara inadecuación entre las leyes y la realidad económica del país. Hay varios ejemplos en cuanto a los beneficios fiscales. Muchos de ellos, concedidos con el argumento de la protección a la industria naciente o a regiones menos desarrolladas; parecen continuar perpetuos incluso décadas después de que ciertas industrias y regiones ya han alcanzado la madurez económica. Son privilegios que ya no son justificados frente a la realidad socio-económica, pero la tributación continúa protegiendo algunos en detrimento de otros. En resumen, es la inadecuación entre la ley tributaria y la realidad socio-económica de un país que genera presiones legítimas por cambios y reformas. En caso de que el gobierno no esté atento a ellas, la percepción de injusticia y la inadecuación tributaria colaborarán para que los tributos no sean aceptados por la sociedad.

- **Comunicación social efectiva**

Aun para los profesionales practicantes, la tributación no es un asunto simple en nuestros días. Es la legislación compleja, conformada por varios niveles de leyes y reglamentaciones infralegales, normalmente con muchas excepciones, documentos y plazos de pago diferentes. En general, cualquier acto de una administración tributaria, como la cancelación de números de registro, o prórroga de plazo de entrega de la declaración, afecta a millones de contribuyentes. Por consiguiente, la política de comunicación en lo que se refiere a la materia tributaria tiene que ser cuidadosamente planeada y ejecutada, para informar de una manera precisa y dentro de un plazo razonable. Así se evitan, errores y omisiones involuntarias por parte de los contribuyentes y filas innecesarias en las administraciones tributarias. Sin una efectiva comunicación social, directa, clara y dirigida a cada público meta, el cumplimiento de la obligación tributaria se hace difícil y costoso. Se hace necesario que la sociedad esté informada acerca del sistema tributario, que tenga la comprensión correcta de la lógica tras de esa maraña de leyes y reglas, que acceda fácilmente a informaciones, estadísticas y estudios sobre el desempeño, costo y uso de la tributación.

## **8. ¿CÓMO PUEDE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA FAVORECER LA ACEPTACIÓN SOCIAL DE LOS TRIBUTOS?**

La administración tributaria es el órgano mediante el cual el Estado aplica y ejerce el poder de tributar que le fue conferido. Siendo la tributación el eslabón básico entre gobernante y gobernados, la administración tributaria es una institución con

la clara atribución de ejercer un papel de puente entre el ciudadano y el Estado. Indudablemente, es uno de los órganos gubernamentales más complejos porque trabaja directamente y casi sin interrupción con el ciudadano, trata de asuntos tan sensibles como los recursos financieros que están extrayéndose de la población, debe ofrecer servicios, informar y orientar, pero al mismo tiempo debe ser rigurosa y sancionar cuando sea procedente. Pocos órganos pasan tanto tiempo para decidir en cuanto al dilema planteado por Maquiavelo entre “ser temido o ser amado”.

Dentro de esta complejidad, sin embargo, pocos órganos son tan importantes para el desarrollo institucional de largo plazo de un país como la administración tributaria. Brautigam menciona que (pág. 14: *“Los estudios de gobernabilidad repetidas veces señalan la captación de renta como la base de la capacidad del Estado. El análisis de Kaldor de 1963 lanzó un llamado de atención sobre la vinculación entre la capacidad del Estado y la imposición: “Ningún país subdesarrollado tiene los recursos humanos ni el dinero para crear un cuerpo de funcionarios públicos de calidad superior de la noche a la mañana. Pero no se reconoce suficientemente que el Servicio de Renta es el punto de entrada; si ellos se concentran en esto, asegurarían los medios para lo demás”.*

Por consiguiente, dentro de su responsabilidad como institución clásica de Estado y consciente de las múltiples finalidades de los tributos y de sus efectos en las diversas áreas de la sociedad, la administración tributaria no debe actuar apenas con la finalidad de recaudación a corto plazo, sino de sustentabilidad del financiamiento a largo plazo. Para esto, debe buscar favorecer la aceptación social de la tributación y, aunque algunos de los factores anteriormente enumerados que estimulan esa mayor aceptación estén fuera de su competencia inmediata, hay mucho que la administración tributaria puede hacer en su ámbito de actuación en ese sentido. ¿Cómo, por consiguiente, la administración tributaria puede incentivar que la sociedad acepte mejor la tributación, en aquello que es de su competencia?

Para que la sociedad vea a la administración tributaria como una institución ejemplar del Estado en el cumplimiento de sus atribuciones y acepte la tributación por confiar en la misma, ésta debe:

- conducirse dentro del principio estricto de la legalidad y no abusar del poder de tributar bajo cualquier hipótesis;
- donde haya espacio para la acción discrecional (y este espacio existe en cualquier organización humana), decidir con base a criterio claros, objetivos y transparentes;
- transmitir claramente a sus funcionarios los principios de honestidad, de rectitud de carácter y de urbanidad en el tratamiento de los contribuyentes, y efectivamente monitorear y sancionar las conductas irregulares y corruptas en su interior;
- controlar efectivamente y sancionar a los contribuyentes que practican la evasión, dentro de la ley, demostrando la imparcialidad en la aplicación de

las sanciones y no tolerando las excepciones, que acaben por perjudicar a aquellos contribuyentes honestos y cumplidores de su deber en función de la impunidad de los transgresores;

- actuar con eficiencia y celeridad en sus actos;
- administrar el sistema tributario con la mayor transparencia posible, con la divulgación de datos y de informaciones estadísticas sobre los tributos por ella recaudados, observando el secreto fiscal y las informaciones confidenciales de los ciudadanos y contribuyentes;
- publicar periódicamente su informe de gestión, explicando las acciones realizadas y los resultados alcanzados.

Para que la sociedad entienda la importancia y la finalidad última de la tributación y la acepte por entender la necesidad de la construcción del bien común, se debe:

- buscar, diseminar y comunicar a la sociedad los objetivos del sistema tributario en lo que se refiere a sus impactos socio-económicos y sus efectos sobre el desarrollo del país, a través de estudios, estadísticas, entrevistas, notas de explicación y cualquier otro medio apropiado;
- buscar, diseminar y comunicar a la sociedad, juntamente con el área de gobierno responsable del gasto, dónde están siendo aplicados los tributos, quiénes están siendo los mayores beneficiarios de la inversión pública, y cuál es el control sobre el gasto que el gobierno ejerce;
- incentivar y patrocinar las actividades de educación fiscal de manera que se enseñe a los contribuyentes del mañana la importancia de su contribución para la financiación del bienestar social;
- buscar tener diálogo directo con aquellos que actúan en la intermediación entre la administración tributaria y el contribuyente, como abogados, contadores y consultores, buscando informarlos de las alteraciones en la legislación o en los procedimientos administrativos.

## **9. CONCLUSIÓN**

Parece paradójico hablar de aceptación social respecto a algo compulsivo. Después de todo, es justamente el ejercicio del poder soberano de tomar los recursos de los individuos de manera compulsiva que hace de la tributación un tema tan polémico y complejo en nuestra historia. Por consiguiente, su aceptación voluntaria sólo parece ser posible por medio del respeto y el pleno entendimiento al contrato social establecido y al esclarecimiento y correcto entendimiento de la finalidad y uso de la tributación. En otros términos, por el propio hecho de la tributación haber nacido para dar vida al bien común, su aceptación social se torna más fácil en la medida que se estimula en la población la noción de construcción colectiva y de responsabilidad social.

En ese sentido, la administración tributaria debe actuar de forma proactiva, no colocándose apenas como un órgano que recauda recursos y reduce la capacidad económica del contribuyente, sino fundamentalmente como un puente entre la

captación de la financiación y la construcción del bien común, permitiendo que la sociedad como un todo se pueda desarrollar. Como menciona Brautigam (pág. 10), *“es a través de su papel clave como el eslabón que une gobernante y gobernado que la tributación da amparo para la representación, rendimiento de cuentas, y capacidad estatal. A pesar de esto, tributación y recaudación casi nunca se mencionan como asuntos relacionados a la democracia y gobernabilidad en los países en desarrollo. Una preocupación con la tributación debería estar en el centro del esfuerzo de desarrollo, pero todavía no lo está.”*

Por consiguiente, es el papel de la administración tributaria, sobre todo en los países menos avanzados, elevar su misión de recaudación de recursos a una plataforma mucho más amplia, que contemple las diversas dimensiones y finalidades de la tributación, su papel cultural y moral, y su importancia para el alcance del desarrollo sustentable. La administración tributaria debe velar, junto con los diversos segmentos de la población y a los demás órganos gubernamentales, para que la tributación pueda ser efectivamente percibida como algo que parte de la sociedad y retorna –con un valor agregado– a la propia sociedad. Y, como menciona Schumpeter, en su obra clásica *History of Economic Analysis* (1954), *“Nada demuestra tan claramente el carácter de una sociedad y de una civilización como la política fiscal que su sector público adopta”*.

Sra. Andréa Lemgruber Viol  
Coordinadora General de Política Tributaria  
Secretaría de Ingresos Federales – SRF  
(Brasil)  
Correo electrónico: [Andrea.lemgruber@receita.fazenda.gov.br](mailto:Andrea.lemgruber@receita.fazenda.gov.br)

## BIBLIOGRAFÍA

- Bird, Richard (1992). *“A Primer on Taxation and Development in Tax Policy and Development”*, John Hopkins University Press.
- Brautigam, Deborah (2002). *“Building Leviathan: Revenue, State Capacity and Governance”*, IDS Bulletin 33(3).
- Brooks, Neil, *“The Logic, Policy and Politics of Tax Law: An Overview”*.
- Everson, Stephen (1993). *“Introduction in Aristotle – The Politics”*, Cambridge University Press.
- Goode, Richard (1984). *“Taxation: A General Discussion in Government Finance in Developing Countries”*, p. 75, The Brookings Institution.
- Hamilton, Alexander – *“The Federalist Papers”* (Internet).
- Keyssar, Alexander (2000). *“The Right to Vote: The Contested History of Democracy in the United States”*, Basic Books.
- Mansfield, Harvey (1998). *“Introdução e Tradução, The Prince – Niccolò Machiavelli”*, University of Chicago Press.
- Nerré, Birger (2001). *“The Concept of Tax Culture”*, NTA Proceedings.
- Rios, Terezinha A. (1993). *“Ética e Competência”*, Cortez Editora.
- Stiglitz, Joseph (2000). *“Economics of the Public Sector”*, 3rd Ed., Norton.
- Tanzi, Vito (2000). *“A Primer on Tax Evasion in Policies, Institution and the Dark Side of Economics”*, Edward Elgar.
- Thorpe, Scott (2000). *“Pense como Einstein”*, Cultrix-Amana Key.
- Wilhelm, Richard (1978). *“Tao-te King – Lao-Tzu”*, Editora Pensamento.

## NOTAS

- 
- <sup>1</sup> Stephen Everson, pp. xx-xxi, "Aristóteles planteaba que el estado es natural y el hombre es en cierta medida un animal político. Tan solo como ciudadano de un estado el hombre puede lograr una vida buena y es esto lo que muestra que es un animal político; el hombre está dispuesto naturalmente a vivir en un estado. El estado es la asociación que le permite realizar completamente sus disposiciones naturales"
- <sup>2</sup> Esa pregunta fue puesta por R. Bird, en "A Primer on Taxation and Development", p. 3
- <sup>3</sup> Países más pobres aún tienen como fuente de financiamiento relevante la ayuda internacional, sea en dinero, sea en donaciones directas de bienes y servicios.
- <sup>4</sup> A Primer on Taxation and Development, p. 4
- <sup>5</sup> Para mayores detalles, vea el teorema de la Equivalencia Ricardiana, que afirma que la financiación Estatal con base en el endeudamiento tiene efectos económicos idénticos a la financiación Estatal con base en la tributación.
- <sup>6</sup> Hay una discusión amplia en cuanto al endeudamiento. Hay de una parte, quién afirma que, caso los gastos que se financiarán por las deudas traigan beneficios a las generaciones futuras, el endeudamiento se justificaría en las bases morales, y nuestros hijos y nietos deben pagar más tributos por eso. Hay otra corriente que afirma sin embargo, que, justamente para la responsabilidad moral con las generaciones futuras, uno no puede pedir que ellos financien aquello no opinaron y no definieron como prioridad social.
- <sup>7</sup> Hoy día, hay una discusión académica considerable y efectiva preocupación empírica sobre el mantenimiento de la tributación en el ámbito de la globalización - en función de lo que se denomina *vanishing taxpayer*. En el límite, hay posiciones como la de Lord William Rees-Moog y James Dale Davidson que, en el libro "*The Sovereign Individual*", afirman que la Internet facilitará la evasión fiscal a tal punto que, en lugar del Estado soberano, tendremos el individuo soberano y, así, el Estado estará condenado a la muerte por inanición fiscal.
- <sup>8</sup> Hasta entonces, el voto era privilegio de grupos restringidos, seleccionado por criterios tan variados como la raza, sexo, posesión de propiedad y alfabetización,.
- <sup>9</sup> Note que el impuesto sobre la renta todavía no había sido instituido. Este impuesto fue adoptado en los Estados Unidos en 1862.
- <sup>10</sup> Keyssar, p. 13
- <sup>11</sup> Keyssar, p. 182
- <sup>12</sup> Goode, Richard, *Taxation: A General Discussion in Government Finance in Developing Countries*, p. 75, The Brookings Institution, 1984
- <sup>13</sup> La función redistributiva, pese a también influir la asignación de recursos y de ser objeto de estudio de la teoría económica, será tratada específicamente en el ámbito de la finalidad social de la tributación, en la sección 5.
- <sup>14</sup> Además de la propia opción pública de poder generar decisiones asignativas diferentes de la opción privada, tenemos en las democracias representativas el problema clásico del principal-agente, porque el representante no necesariamente expresa en sus decisiones las preferencias de sus constituyentes. De acuerdo a Stiglitz, en *Economics of the Public Sector*, p. 158: "*En las decisiones privadas quien toma decisiones conoce su propias preferencias. En las decisiones públicas quien toma las decisiones debe estar seguro sobre las preferencias de aquellos en cuyo nombre está adoptando la decisión*". y "La toma de decisión colectiva es difícil porque distintos individuos tienen diferentes puntos de vista, por ejemplo, sobre cuánto debe gastarse en bienes públicos". Sobre el problema del principal-agente (p. 202): "*El problema del principal-agente es el sencillo problema de cómo una persona hace que otra haga lo que él desea. Aquí el problema es ¿cómo los ciudadanos (los principales) consiguen que sus empleados, servidores públicos (agentes), actúen según sus intereses?*"
- <sup>15</sup> P.50
- <sup>16</sup> Thorpe, p. 85.
- <sup>17</sup> Ese tipo de impuesto es llamado Pigouvian Tax, debido al economista inglés A. C. Pigou, que defendió el uso de la tributación correctiva especialmente con la finalidad ambiental.
- <sup>18</sup> Uno de esas excepciones ocurre en la visión del Estado Mínimo de Nozick que aboga que el Estado debe limitarse, simplemente, a la función de protección de la propiedad y de la vida.

---

Según él, no se da al Estado la prerrogativa de afectar la distribución del ingreso de la manera que ella es percibida por los individuos. Eso porque cualquier distribución que se haga, se hará por criterios subjetivos de valor, que no tendrían validez moral al perjudicar al individuo que sea.

<sup>19</sup> Un buen ejemplo de gasto regresivo es el caso de la educación pública brasileña, que invierte en excelentes universidades públicas totalmente gratuitas (sin cualquier pago por parte de los alumnos), que atienden en su mayoría a hijos de las clases ricas, porque los pobres no reciben educación básica de calidad para tener acceso a enseñanza superior.

<sup>20</sup> Conforme con Ríos (1993), pág. 21, "En lo cotidiano, vemos que los conceptos de ética y de moral se confunden o se identifican. No sin razón. Si recurrimos al origen etimológico de las palabras, encontraremos las palabras *ethos* (griego) y *mores* (latino), que significan ambos costumbre, manera de ser. Costumbre nos remite a la creación cultural. No hay ninguna costumbre en la naturaleza. La costumbre produce el establecimiento de un valor para la acción humana que se crea, verificado por los propios hombres, en su relación de unos con los otros."

<sup>21</sup> Por otra parte, la percepción individual simplemente se vuelve de que "yo pago mucho y yo no recibo nada en cambio." La verdad es que, cuanto más pobre el país y más concentrado el ingreso, mayor es el déficit social y, de hecho, los más ricos pagan para mitigar la pobreza - y los contribuyentes tendrán muy poca percepción de que ellos están recibiendo algo en cambio. En Brasil, por ejemplo, a pesar de las clases más altas pagar los impuestos sobre ventas y sobre el ingreso, el nivel de servicios públicos ofrecidos a aquellas clases son de baja calidad - porque tienen que ser distribuidos para la población entera. Así, las clases más adineradas continúan teniendo que pagar la educación y la salud privada, por ejemplo.

<sup>22</sup> Citado por Nerré, p. 288



*Caso práctico*

**TEMA 1.1    POLÍTICAS Y MECANISMOS DE COMUNICACIÓN SOCIAL  
AL SERVICIO DE LOS OBJETIVOS DE LA  
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

**Fernando Peña Ávila**

Gerente Nacional de Servicio al Contribuyente  
Servicio de Impuestos Nacionales  
(Bolivia)

*SUMARIO: I. Introducción.- II. Las Políticas Comunicacionales.- 2.1 Comunicación interna.- Comunicación externa.- III. Los Fines de las Políticas Comunicacionales.- IV. Públicos Objetivo de la Comunicación Social en la Administración Tributaria.- V. Medios y Mecanismos más Eficaces para la Comunicación Social de la Administración Tributaria.- 5.1 Medios y mecanismos internos.- 5.2 Medios y mecanismos externos.- 5.3 Medios y mecanismos para facilitar la difusión de la comunicación social.- 5.4 Medios y mecanismos para medir el impacto de la comunicación social.- Conclusiones.*

## **I. INTRODUCCIÓN**

Hoy en día las Administraciones Tributarias, buscan acercarse cada vez más a los contribuyentes y sociedad en general; las políticas y estrategias comunicacionales se convierten en los elementos básicos para lograr los objetivos estratégicos y sociales de la organización.

Estas políticas y estrategias deben buscar los siguientes objetivos:

- Facilitar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.
- Crear una cultura tributaria en los contribuyentes y sociedad en general.
- Mostrar los beneficios de los resultados de la recaudación en el desarrollo económico y social de un país.
- Crear una cultura y filosofía interna dirigida hacia el servicio a la sociedad.

La comunicación Social de una Administración Tributaria en el marco de esos objetivos debe estar dirigida preferentemente a los contribuyentes, sociedad en general y público interno.

Los medios y mecanismos más eficaces para alcanzar estos objetivos dependerán de las estrategias definidas y publico objetivo, pero en general, pueden ser los siguientes:

- Medios de comunicación masivos: prensa, radio y televisión.
- Medios de comunicación alternativos: afiches, folletos, trípticos, volantes, boletines, charlas informativas y de concienciación, cursos de capacitación tributaria, Intranet e Internet;
- Otros medios: Relaciones con la prensa, con líderes de opinión y otros.

## **II. LAS POLÍTICAS COMUNICACIONALES**

La eficacia de las políticas comunicacionales está determinada básicamente por el cumplimiento de tres factores:

- El sistema de comunicación debe depender del máximo órgano al interior de la organización.
- Tiene que partir de un enfoque global de la comunicación.
- Debe otorgar a la comunicación interna un carácter primordial.

Es fundamental que el staff de Comunicación forme parte del máximo órgano ejecutivo de la Institución (Presidente Ejecutivo), situación que se cumple; además el responsable del Staff tiene que ser una persona de absoluta confianza y con acceso a la información sobre las principales decisiones ejecutivas que adopte la institución, aspecto que facilita la proyección de la imagen interna y externa.

La Comunicación Global se refiere al conjunto de acciones y medios que facilitan las relaciones internas y externas de la institución, por lo tanto, el marco que encuadra y coordina la comunicación interna y externa de una organización, significa también intercambio fluido de mensajes e ideas dentro del máximo órgano ejecutivo de la organización.

Por último, con relación a la comunicación interna, es importante hacer notar que la imagen pública de las organizaciones no sólo se fundamenta en los grandes espacios que se pueda ocupar o pagar en las relaciones informativas y en publicidad sino, en el retrato que sobre la misma dan sus funcionarios por lo que, no es equivocada la afirmación de que la comunicación interna es base y soporte de la externa.

Las acciones y esfuerzos de comunicación interna como el fomento de la participación interna y del cambio de esquemas, la búsqueda de fluidez en la comunicación horizontal, vertical y bidireccional, la elaboración de boletines internos especializados, el análisis e investigación de la imagen interna de la organización, las auditorias de comunicación, etc., generalmente son enfocados hacia el largo plazo y atribuidos al departamento de recursos humanos; sin embargo, en el caso del Servicio de Impuestos Nacionales es necesario, en primer lugar, tener claro que estas actividades corresponden a la función comunicación y en segundo lugar, reconocer la urgencia de su implementación particularmente en la etapa de arranque de la renovada Administración Tributaria.

Analizadas estas tres premisas, planteamos las políticas comunicacionales del SIN, separadas en comunicación interna y externa:

## **2.1 Comunicación interna**

- La institución, en todos sus niveles, debe crear y fortalecer el sentido de pertenencia institucional y conciencia de participación, servicio y honestidad en los funcionarios.
- La comunicación interna entre los diferentes niveles jerárquicos, debe ser bidireccional, es decir buscando la retroalimentación, para disminuir la posibilidad de distorsión entre el mensaje deseado y el mensaje recibido.
- La información que se procesa y se transmite al interior de la Institución debe ser clara, oportuna y confiable.
- La comunicación interna debe ser el sustento de la nueva cultura organizacional del Servicio de Impuestos Nacionales.
- La comunicación interna debe ser capaz de motivar actitudes de compromiso con el cambio y el proceso de modernización.
- La información sobre el proceso de modernización debe estar acompañada de un proceso de capacitación.

## **2.2 Comunicación externa**

- El Servicio de Impuestos Nacionales debe crear y fortalecer una imagen corporativa que la caracterice como una Institución de servicio, honesta, transparente, eficiente, moderna y confiable.
- La información que se transmite a los contribuyentes acerca del cumplimiento de sus obligaciones, debe ser simple, precisa, oportuna y permanente tanto en su contenido sustancial, como en los aspectos formales de cuándo, dónde y cómo debe cumplir.
- La difusión publicitaria debe promover el mejoramiento de la Imagen Corporativa del Servicio de Impuestos Nacionales, conseguir el acercamiento del contribuyente y obtener su respuesta positiva. Este resultado sólo es posible si el contribuyente que acude a la Administración, recibe un servicio con excelencia.
- El Servicio de Impuestos Nacionales debe transmitir la seguridad de que los derechos y obligaciones de los contribuyentes se comprenden y respetan completamente.

- La comunicación entre la Institución y la ciudadanía debe crear y fortalecer la conciencia tributaria en todo el ámbito nacional, tomando en cuenta las diferencias regionales, étnicas, culturales y de actividad económica.
- Las actividades comunicacionales deben tener además un carácter dinámico e innovador, el sustento en estudios e investigaciones sobre percepción y actitudes de la población hacia la Administración Tributaria.
- El Servicio de Impuestos Nacionales debe promover y facilitar las relaciones con la prensa y la sociedad, buscando crear una imagen de gestión transparente, clara y abierta.
- La unidad encargada de la planificación y ejecución de la difusión publicitaria debe procurar el empleo óptimo de los recursos financieros, buscando una inversión publicitaria basada en elementos de juicio técnicos y no discrecionales.

### **III. LOS FINES DE LAS POLÍTICAS COMUNICACIONALES**

- Implicar a toda la organización en el desarrollo de su visión estratégica.
- Proyectar una imagen positiva a través de los funcionarios en sus círculos de influencia.
- Equilibrar la información ascendente, descendente y transversal, informando a cada funcionario sobre aspectos funcionales y corporativos, buscando la retroalimentación.
- Implicar al personal en el proyecto de la institución, haciendo conocer al funcionario la manera como él contribuye a la satisfacción de las metas corporativas, de la forma más personalizada posible.
- Consolidar un estilo de dirección, basado en la cultura corporativa de la organización (trabajo en equipo, compromiso, coordinación).
- Generar estudios, investigaciones y sistemas de retroalimentación al interior de la organización que permitan conocer los puntos débiles de la comunicación interna.
- Adaptar la organización al ambiente externo.
- Coordinar actividades con otras entidades (entorno relevante).
- Enviar información de la organización a los representantes del entorno relevante.

- Buscar información pertinente para la organización del entorno relevante.
- Proyectar la imagen corporativa del SIN, mediante la formulación de programas de comunicación corporativa.
- Generar elementos publicitarios dirigidos al reconocimiento y credibilidad de la organización y de su imagen pública.
- Planificar estudios de opinión sobre la imagen externa de la Administración Tributaria.
- Sistematizar la retroalimentación a través de los servicios al contribuyente.
- Informar sobre los derechos y obligaciones del contribuyente y los servicios a su alcance para el adecuado cumplimiento de sus obligaciones.
- Difundir la importancia del correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias para el desarrollo del país y de la sociedad.

#### **IV. PÚBLICOS OBJETIVO DE LA COMUNICACIÓN SOCIAL EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

Los mensajes de comunicación social tienen básicamente los siguientes públicos objetivo:

<b>Público Interno</b>	<b>Público Externo</b>
Directorio del SIN	Contribuyentes Usuarios de los Servicios
Funcionarios Jerárquicos	Contribuyentes que NO son Usuarios de los Servicios
Funcionarios de Nivel Operativo	Entidades Relacionadas (Gobierno y Organismos Internacionales)
Funcionarios de Nivel de Apoyo	Líderes de Opinión (Prensa)
	Sociedad en General

#### **V. MEDIOS Y MECANISMOS MÁS EFICACES PARA LA COMUNICACIÓN SOCIAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

La experiencia de la Administración Tributaria Boliviana en el uso de mecanismos y medios de comunicación social nos han llevado a definir los siguientes medios como los más eficaces en la búsqueda de los objetivos comunicacionales:

## **5.1 Medios y mecanismos internos**

### ***Comunicación Interna y Cultura Organizacional***

La institucionalización en el Servicio de Impuestos Nacionales es una oportunidad de innegable importancia para crear una nueva cultura organizacional, a partir de la realización de acciones de comunicación interna, destinadas a desterrar la cultura del empleado público que nos caracteriza, por una de participación y servicio.

Las operaciones que se sugiere elaborar en este ítem, son de urgente e inmediata ejecución, fundamentalmente para evitar que la vieja cultura absorba a la nueva.

### ***Manual de Acogida***

Dirigido a los nuevos empleados, con el objetivo de crear un contexto inicial positivo, debería ser entregado a cada nuevo funcionario con una carta del Presidente Ejecutivo dándole la bienvenida a la organización. Este manual tendría que incluir los siguientes elementos:

- La historia de la Administración Tributaria
- Los elementos básicos de planificación estratégica (misión, visión, objetivos)
- El diseño orgánico y funcional de la organización
- Una breve descripción de la cultura corporativa

Este texto, elaborado en forma conjunta por los profesionales dedicados a la investigación y producción de textos del grupo “comunicación interna” será distribuido en coordinación con la Gerencia de Recursos Humanos a escala nacional.

### ***Sistema de Retroalimentación Interna***

Con la anterior cultura organizacional, caracterizada por la elevada influencia político partidista y los elevados niveles de movilidad funcionaria, los elementos utilizados para la retroalimentación resultaron un fracaso. En esta etapa se sugiere utilizar algunas herramientas que permitan establecer la vigencia y utilidad tanto de los canales formales como informales de información:

- Encuestas.
- Entrevistas.
- Buzones de sugerencias.
- Reuniones con grupos específicos.

### ***Diagnóstico de Comportamiento Organizacional***

El diagnóstico del comportamiento corporativo de la organización, a partir de la aplicación de métodos cuantitativos y cualitativos de investigación, nos permitirá la intervención oportuna para la adecuada implantación de la nueva

cultura, basada en el proyecto organizacional vigente. Es recomendable aplicar cuestionarios a todos los funcionarios.

### ***Módulo de Capacitación***

Al ser el Servicio de Impuestos Nacionales una entidad altamente especializada en materia tributaria y que incluirá en su oferta al contribuyente los servicios de atención que requerirán elevadas tareas de capacitación desde la Gerencia de Recursos Humanos, es necesario incluir en todos y cada uno de los cursos, seminarios o talleres que programe la misma, un módulo motivacional que difunda la identidad y los valores de la cultura corporativa compuesto por las siguientes herramientas comunicacionales:

- Video de 20 minutos de duración aproximadamente.
- Tríptico motivacional.

### ***Compendio de la Normativa Organizacional***

La planificación estratégica de la organización es suficientemente madura y fuerte y a la vez no es conocida por los funcionarios por lo que es muy necesaria su compilación en un solo documento. Siendo obligación de cada funcionario tener uno y remitirse a su contenido para un mejor desempeño de sus tareas. Este compendio comprenderá:

- Misión.
- Visión.
- Objetivos estratégicos.
- Políticas.
- Organización y funciones.
- Código de ética.
- Reglamento interno.

### ***Uniformes Institucionales***

Complementando las tareas precedentemente señaladas, una manera recomendable de fortalecer el sentido de pertenencia institucional de los funcionarios es el uniforme el cual será diseñado en función a los nuevos colores corporativos.

### ***Charlas Motivacionales del Presidente Ejecutivo***

En la medida en que se incorporen nuevos funcionarios, es recomendable organizar grupos en función a jerarquías o funciones para que la máxima autoridad pueda hacer conocer, de manera informal, la el proyecto institucional y las expectativas que sobre los funcionarios se tiene.

Asimismo, estas charlas también se deben realizar con grupos específicos cuando se trate de incentivar algún comportamiento en particular, por ejemplo con los grupos de servicio al contribuyente o cuando se detecten conductas que puedan perjudicar la marcha de la organización.

### ***Intranet***

Las Intranet corporativas son instrumentos efectivos de comunicación interna y en el caso del Servicio de Impuestos Nacionales es posible acceder a la utilización de esta herramienta debido que por lo menos en el edificio central se cuenta con la estructura requerida para la implantación de este servicio.

### ***Revista Interna***

Esta herramienta tradicional de comunicación, es útil para informar a los funcionarios sobre la organización y sus actividades, especialmente porque puede llegar hasta todas las dependencias de la Administración Tributaria a escala nacional.

## **5.2 Medios y mecanismos externos**

### ***Acciones de Relaciones Públicas y con la Sociedad***

#### ***La Comunicación del Presidente***

La imagen del Presidente y de la Institución deben ser el resultado de la misma estrategia de la Administración, es necesario que exista armonía y concordancia entre la identidad corporativa y el discurso del Presidente puesto que él es el activo de imagen más importante de la organización; por lo tanto, es necesario elaborar un documento que establezca los principios generales de la comunicación del Presidente.

#### ***Sistema de Retroalimentación Externo***

Los servicios de atención al contribuyente se constituyen en un interesante elemento de retroalimentación externa y de la apropiada sistematización de la información que en los mismos se recoge, depende de la reformulación y readecuación de mensajes y servicios dirigidos al contribuyente. Actualmente, la información es resumida en informes mensuales los cuales son enviados, en bruto, sin procesamiento, validación ni comentarios hasta la Presidencia, subutilizando de esta manera esta importante herramienta.

Se propondrá la sistematización de los requerimientos recogidos en estos servicios, de modo que puedan ser utilizados no sólo por comunicación social sino también por las demás gerencias.

#### ***Facilitar a la Prensa el Acceso a la Fuente***

En esta etapa de consolidación del proceso de institucionalización y cambio de cultura corporativa, es necesario facilitar el acceso de la prensa a las fuentes primarias y secundarias estableciéndose una política de puertas abiertas en la cual el staff de comunicación ejercerá el control y seguimiento de los contactos a escala nacional y emitirá los lineamientos generales para



que la información emitida a través de los medios de comunicación sea uniforme, confiable y oportuna.

### ***Conferencias de Prensa***

El staff de comunicación debe establecer el momento adecuado para convocar a una conferencia de prensa la cual, tiene que efectuarse únicamente cuando esté plenamente justificada en función a la importancia y precisión de la información a difundir y el análisis del contexto social, político, económico en el que se efectuará así como los horarios.

### ***Boletines Informativos para la Prensa***

Existe mucha información sobre la normativa y los procesos operativos de la organización que son de interés de la población en general y del contribuyente en particular, información que para su transmisión no necesita de conferencias de prensa o entrevistas y que debe ser canalizada a través de boletines que son enviados a los periodistas acreditados en forma personal, mediante fax y vía Internet.

### ***Seguimiento al Tratamiento Informativo en Radio, Prensa y Televisión***

El staff de comunicación efectúa el seguimiento del tratamiento informativo en prensa mediante el análisis de los periódicos, semanarios y publicaciones más importantes, efectuando el recorte de las noticias relevantes y un informe semanal que sirve para conocer las tendencias en el manejo informativo mediático.

El seguimiento al tratamiento informativo en radio y televisión tiene que ser tercerizado ya que el mismo significaría una inversión en equipos y recurso humano desventajosa para la organización. Los informes enviados por la empresa encargada de este trabajo son evaluados y forman parte de los informes semanales.

### ***Periodistas Acreditados***

Los periodistas que cubren la fuente son los asignados al área económica y para algunos casos específicos como la institucionalización o problemas de tipo social, los medios de comunicación asignan a otros.

En muchos medios se opta por la rotación de periodistas por lo que es muy importante mantener actualizada la lista de periodistas con una periodicidad mensual como mínimo.

El contacto permanente con los periodistas ayuda a conocer las intenciones de los mismos y permite contar con algunas posibles preguntas y cuestionamientos antes de las conferencias.

### ***Archivos de Recortes de Prensa y Tratamiento en Televisión***

Los recortes de prensa, una vez que fueron revisados por el Presidente Ejecutivo, son archivados en función al siguiente detalle:

- Declaraciones y temas vinculados al Presidente.
- Temas relacionados directamente con la Administración Tributaria.
- Temas de contexto relevante (economía, política).
- Publicaciones oficiales (Resoluciones Administrativas, edictos, comunicados, etc.).
- Campañas.

Este archivo podrá ser consultado por cualquier funcionario de la Institución y sirve para ocasiones coyunturales en las que es necesario revisar algún tema del pasado y que vuelve a ser de interés de los periodistas.

El seguimiento al tratamiento en televisión será realizado a través de grabaciones de los principales noticieros, las cuales llegan en VHS con un resumen escrito, al final de mes esta información es consolidada en un sólo video así como el reporte escrito.

### ***Archivos Fotográficos***

El staff comunicación cuenta entre sus activos con una cámara profesional con la que se toman fotografías de aspectos relevantes de las actividades realizadas en la organización, las mismas que son utilizadas posteriormente en la elaboración de revistas, boletines y otros.

Asimismo, las fotografías oficiales de las principales autoridades también son guardadas para poder facilitar a la prensa cuando lo soliciten.

### ***Cobertura Informativa en Prensa***

El staff realiza el seguimiento a la cobertura informativa, haciendo llegar a la máxima autoridad todos los recortes referentes a la Administración Tributaria y por otro lado, se distribuye a algunas áreas información puntual como al COFHID por ejemplo.

### ***Listas de líderes de opinión y columnistas***

La información que el SIN elabora tanto para el contribuyente como para el público en general, es distribuida a los líderes de opinión y columnistas quienes de manera directa o indirecta conocen el tema y lo canalizan mediante sus actividades cotidianas. Asimismo, este listado permite contar con un detalle actualizado de personas que pueden asistir a eventos importantes dentro la actividad de la organización y constituirse en elementos multiplicadores de nuestros logros.

### ***Personas e Instituciones Vinculadas al Quehacer Tributario***

El Servicio de Impuestos Nacionales, debe establecer contactos con personalidades e instituciones relacionadas a la tributación para el intercambio de información la cual puede ser útil en el desarrollo de algunas estrategias concretas; para este efecto, se mantiene una lista con nombres y direcciones.

### ***Sala de Prensa***

El Servicio de Impuestos Nacionales, en consideración a su importancia cada vez más notoria en el contexto económico del país, se ha constituido en una fuente de primer orden para el periodismo nacional.

Los periodistas que cubren esta fuente no cuentan actualmente con las condiciones de infraestructura y técnicas para el mejor desempeño de sus tareas como los radialistas por ejemplo que efectúan despachos urgentes necesitando para ello una línea telefónica expedita.

El staff de comunicación precisa contar con una línea directa, fax, Internet y equipo de grabación en el cual se pueda copiar los contenidos de las conferencias a los profesionales que llegaron tarde.

La línea directa sirve no sólo para facilitar la tarea de los periodistas sino fundamentalmente para convocarlos a las conferencias pues la mayoría usa celular y para proporcionar información que a la fecha no es posible porque los teléfonos internos tienen restricciones en su uso.

Por otro lado, en la tarea de relacionamiento con la prensa, el teléfono es la mejor herramienta pues a través de estos contactos se puede adelantar criterios y por otro lado también contactarse con periodistas del interior del país cuando sea necesario.

En este tema, se elaborará una propuesta especificando los requerimientos físicos y técnicos necesarios.

### ***Identidad Visual Corporativa***

La teoría vinculada a la imagen corporativa considera que la identidad visual debe ser intervenida en los siguientes casos, cuando las entidades tienen identidad visual obsoleta, cuando se producen disfunciones corporativas (cambios cualitativos importantes, absorciones o fusiones o dispersión de la identidad visual) o cuando poseen una imagen negativa. En el caso del SIN, es evidente que las dos últimas consideraciones se cumplen por lo que es imperioso efectuar la discontinuidad de los símbolos vigentes y la sustitución por nuevos.

### ***Manual de Identidad Visual Corporativa***

Una vez determinado el isologotipo, el staff elaborará el manual de identidad visual corporativa que establecerá el uso y aplicaciones del mismo así como de los colores y las tipografías corporativas y por otro lado, las normas para la utilización racional del manual.

### ***Campañas Institucionales***

Es necesario establecer que cuando nos referimos a “campaña”, no necesariamente estaremos utilizando medios masivos como la radio, prensa y televisión y, por otro lado, los contenidos de una campaña pueden estar inmersos en otra. En este sentido, cuando planteamos la realización de campañas institucionales y de lanzamiento de la nueva identidad corporativa concretamente, las herramientas comunicacionales a utilizarse pueden no ser específicas, es decir, el staff puede usar los métodos, estrategias y acciones que considere apropiadas, las cuales serán adoptadas una vez que el Presidente Ejecutivo las apruebe.

### ***Sostenimiento de la Nueva Identidad Visual Corporativa***

Cuando la mayoría de los elementos de la nueva identidad visual corporativa estén adoptados en todo el país, la campaña de sostenimiento considera la permanencia de los símbolos y colores en todos los lugares e ítems posibles con la supervisión del staff de comunicación, y la difusión de los mismos en todo material comunicacional.

### ***Divulgación del Proceso de Institucionalización***

Este proceso ha despertado el interés de los periodistas, líderes de opinión y público en general, la campaña de divulgación debe estar basada principalmente en las acciones de prensa libre y de manera muy sutil en algunas campañas institucionales o motivacionales como por ejemplo en la campaña de difusión del Nuevo Enfoque de Fiscalización que fortalece la imagen de transparencia y modernidad de la Administración Tributaria.

### ***Campañas Informativas***

Estas campañas tienen dos componentes: uno se refiere a la información proporcionada al contribuyente sobre aspectos legales, normativos y operativos destinados a promover el correcto y oportuno pago de sus obligaciones y el otro es explicativo o formativo, es decir, contiene elementos un tanto más complicados porque significan una mayor implicación por parte del contribuyente y a su vez un mayor esfuerzo de parte de la Administración Tributaria, por ejemplo los cambios en la función fiscalización.

### ***Campaña de Vencimientos***

A partir de la determinación del pago de impuestos mensuales en función al último dígito del RUC, se ha optado por publicar a principios de cada mes el

almanaque correspondiente con la inclusión de las fechas de vencimiento de todos los impuestos, el cual facilita la inclusión de toda la información en un solo arte.

### ***Campañas IUE***

El Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas que es anual, requiere campañas específicas, además de estar mencionadas las fechas de vencimiento en el almanaque publicado en forma mensual:

- IUE empresas Mineras, este grupo genera recaudaciones menores por lo que se realizará un refuerzo en las publicaciones de prensa, con un arte específico el cual será divulgado mediante una estrategia nacional, diez días antes del vencimiento.
- IUE empresas Comerciales, este el sector que significa mayor recaudación por lo que la estrategia de campaña considera el uso de prensa, radio y televisión con una difusión desde un mes antes del vencimiento.
- IUE empresas Industriales, es el segundo en importancia recaudatoria por lo que se debe utilizar prensa y televisión con una difusión de 20 días antes del vencimiento.
- IUE empresas agrícolas, este sector tampoco es muy significativo en materia de recaudación por lo que la estrategia de difusión considerará únicamente artes de prensa.

### ***Campañas Informativas Coyunturales***

A lo largo de la gestión y con las diferentes actividades que va desarrollando la Administración Tributaria, se presenta la necesidad de informar sobre distintos temas con no fueron planificados con anterioridad, tales como operativos masivos, nuevos procedimientos y otros no contemplados en la programación de operaciones, para ello se tienen previstas al menos dos campañas en la gestión.

### ***Paquete Tributario***

Uno de los instrumentos de mayor demanda por parte del contribuyente es el calendario impositivo, donde se describen las fechas de vencimiento, los sujetos pasivos y los formularios para el pago de los impuestos internos.

El calendario es impreso en dos versiones, uno de escritorio, destinado a los Grandes Contribuyentes y otro masivo, que es distribuido entre el resto de contribuyentes.

Además del calendario, se elabora un paquete para Graco en el cual se incluye la información tributaria que se considere necesaria.

### ***Campaña sobre Fiscalización***

La función fiscalización incorporará algunos cambios en las acciones, operaciones y actividades como consecuencia del trabajo de modernización de los procesos de fiscalización y control que incorporará el uso intensivo de la informática, información propia y de otras fuentes para detectar irregularidades en el pago de tributos.

Esta campaña requiere de una estrategia informativa de difusión en etapas, la primera con el fin de despertar el interés y mostrar presencia fiscal y la segunda muy explicativa para un mejor entendimiento del sistema.

La estrategia contempla el uso de diferentes herramientas comunicacionales como trípticos, spots, jingles, artes de prensa, Internet, prensa libre.

### ***Campaña de Información Oficial***

Se refiere a la divulgación de Resoluciones Administrativas, Edictos, Convocatorias, Comunicados, etc. que deben tener formatos y validez legal en la mayoría de los casos, los mismos que son publicados en los periódicos y revistas de mayor alcance y se efectúan a solicitud escrita de un área determinada.

### ***Campañas Motivacionales***

Los mensajes que se emitirán a través de las campañas motivacionales tienen el objetivo de mostrar a la Administración Tributaria como una entidad transparente, equitativa, justa y eficiente puesto que, una de las directrices de la máxima autoridad en este sentido, es el de trabajar más en la concienciación que en la coerción.

El Servicio de Impuestos Nacionales cambia de mentalidad, se acerca al contribuyente, le ofrece mejores servicios, da la señal de que los impuestos son una necesidad para el bien común, ofrece transparencia en los procesos, consiguiendo de esta manera, también cambios en la mentalidad del contribuyente.

### ***Campaña de Servicios al Contribuyente***

La nueva estructura institucional incorpora la Gerencia de Servicio al Contribuyente, de cuyo funcionamiento y oferta de servicios dependerá en gran medida la ruptura de los viejos esquemas, para dar inicio a una etapa en la cual el contribuyente podrá acercarse sin temores a la Administración Tributaria.

En este sentido, los contribuyentes y público en general deben conocer la incorporación de todos y cada uno de los servicios y ser motivado para su uso.

Las herramientas comunicacionales serán muy diversas y su elección dependerá del tipo de servicio, lugar de adopción, etc.

Posteriormente, y en función al trabajo realizado en comunicación interna, la oferta de servicios no se circunscribirá a los ofrecidos por la Gerencia correspondiente sino podrá ser generalizada en todos los lugares donde el contribuyente efectúa contactos (trámites, descargos, etc.) con los funcionarios de la organización.

### ***Campaña Motivacional de Facturación***

Uno de los elementos importantes en el área motivacional está referido a la facturación, aspecto destacado en el discurso inicial del Sr. Presidente Ejecutivo quien pidió una reforma en la mentalidad del ciudadano boliviano a la hora de pagar impuestos “con factura, con Bolivia”. En este sentido, las campañas de facturación que tradicionalmente eran enfocadas con mensajes coercitivos, ahora deben tener carácter motivacional, lo cual es fácil de manejar una vez que se lo hace desde una Administración Tributaria transparente.

Las herramientas comunicacionales deben ser para difusión masiva y de largo alcance.

### ***Campaña de Fortalecimiento de la Conciencia Tributaria***

Los cambios efectuados en la Administración Tributaria, particularmente a partir de las acciones anticorrupción que se están efectuando, generan la confianza de los contribuyentes y permiten poder efectuar campañas de fortalecimiento de la conciencia tributaria, buscando que la población sea parte de los procesos de la consolidación de la nueva imagen del SIN.

El lanzamiento de esta campaña será en el momento en que efectivamente se hayan efectuado acciones anticorrupción, pasos importantes en el proceso de institucionalización y ofrecido algunos nuevos servicios al contribuyente.

### ***Campaña de Derechos y Obligaciones***

En esta fase, en la que se busca el acercamiento de la Administración con el contribuyente, es importante divulgar los derechos y obligaciones de manera amigable y con el afán de promover el reconocimiento de las obligaciones tributarias y la seguridad de un manejo equitativo en las acciones de control.

### ***Campañas Coercitivas***

Las fiestas de fin de año significan un incremento en las ventas por lo cual, paralelamente a las acciones masivas de control que habitualmente se realizan en esta época, es aconsejable emitir una campaña que refuerce la presencia fiscal y recuerde la obligatoriedad de la emisión de factura.

### *Divulgación de Resultados de Gestión*

Los resultados obtenidos durante la gestión son una herramienta útil a la hora de divulgar las acciones emprendidas por la Administración Tributaria, el elemento más frecuentemente utilizado es la Memoria o Anuario, la misma que debe ser elaborada con la participación de todas las áreas de la organización, centralizando la información en Comunicación para su redacción, corrección de estilo y diseño, se propone difundir una versión impresa y otra electrónica a través de Internet o en un CD.

### **5.3 Medios y mecanismos para facilitar la difusión de la comunicación social**

#### *Contratación Anual de una Productora Audiovisual*

Para mantener una sola línea en el mensaje comunicacional definido a través de las políticas, sugerimos contratar a una empresa que produzca spots televisivos y jingles de radio para el SIN, para cuyo efecto elaboraremos términos de referencia y especificaciones técnicas enmarcados en las normas básicas de contratación de bienes y servicios, con el asesoramiento de la Gerencia Administrativa.

#### *Contratación de Medios de Comunicación Social para Difusión Publicitaria*

Hasta la fecha, Comunicación Social ha trabajado bajo el sistema de la Convocatoria Pública de Medios de Comunicación Social para la contratación de medios de comunicación social, este sistema ha funcionado muy bien, prueba de ello es la adopción del sistema por otras entidades gubernamentales. Sin embargo, su creación data de 1996 por lo que se hace necesario modernizarla y adaptarla a las normas de contratación de bienes y servicios vigentes. Para ello, se presentará una propuesta a consideración del Presidente Ejecutivo para su adaptación y adopción en la gestión 2002, la cual debe ser evaluada por la Gerencia Nacional Administrativa antes de su implantación.

### **5.4 Medios y mecanismos para medir el impacto de la comunicación social**

#### *Estudios de Ratings de Audiencias*

Para un mejor manejo, tanto técnico como económico, de los medios de comunicación, es importante contar con estudios de ratings de audiencias en radio y televisión y de lectoría en prensa, los cuales son una variable importante para la determinación de los medios a utilizar en las campañas publicitarias.



### *Estudio de Imagen Institucional Externa*

La única forma de conocer el efecto real de las acciones comunicacionales es a través de estudios de retroalimentación, en este caso un estudio de imagen institucional externa, nos proporcionará los elementos de juicio necesarios para evaluar el impacto de las acciones emprendidas y nos dará las pautas necesarias para replantear las estrategias comunicacionales si así fuera necesario.

Este estudio debe ser efectuado por una empresa externa especializada en el ramo, que proporcione una opinión neutral de la imagen de la organización.

### *Control de Calidad y Eficiencia de la Inversión Publicitaria*

El presupuesto para publicidad del SIN debe ser invertido en forma adecuada, utilizando criterios técnicos antes que discrecionales, el control de la calidad en que son emitidos los spots o la publicación de artes de prensa, la verificación de los días y horas preestablecidas para su difusión, el uso de ratings de audiencia, y otros son los elementos que utilizaremos para cumplir con esta operación.

## **VI. CONCLUSIONES**

Las acciones comunicacionales llevarán en definitiva a que una Administración Tributaria sea conocida y reconocida por su eficiencia, transparencia, equidad y su aporte a la sociedad en su conjunto.

Este reconocimiento permitirá adecuar de mejor manera sus objetivos estratégicos dentro del contexto de su actuación, haciendo más fácil el logro de mejores recaudaciones que contribuyan al desarrollo económico y social de una nación. Asimismo, logrará un mayor compromiso y actitud de servicio en los funcionarios de la Administración Tributaria y tendrá efectos motivacionales en su desempeño en términos de compromiso, transparencia y sobre todo proyectarán una imagen comprometida con el progreso de toda la sociedad.

Sr. Fernando Peña Ávila  
Gerente Nacional de Servicio al Contribuyente  
Servicio de Impuestos Nacionales  
(Bolivia)  
Correo electrónico: [fpena@impuestos.gob.bo](mailto:fpena@impuestos.gob.bo)

*Caso práctico*

**TEMA 1.1      POLÍTICAS Y MECANISMOS DE COMUNICACIÓN SOCIAL AL  
SERVICIO DE LOS OBJETIVOS DE LA ADMINISTRACIÓN  
TRIBUTARIA**

**Edward Kieswetter**

Gerente

Servicio Sudafricano de Ingresos - SARS  
(Sudáfrica)

*CONTENIDO: Introducción.- Cumpliendo con la Agenda de Desarrollo conjuntamente con la Comunidad.- Crear Conciencia y Mejorar el Acceso en Apoyo del Cumplimiento.- Adaptación de la Respuesta de Cumplimiento y Comunicación al Comportamiento del Contribuyente y el Comerciante.- Enfoque al cumplimiento.- Administración del riesgo.- Métodos y medios de comunicación social.- Compromiso con todos los Contribuyentes Independientemente del Comportamiento.- Mejoramiento del Servicio mediante Mejor Administración y Comunicación del Conocimiento. Mejoramiento del Impacto de la Aplicación de las Leyes Mediante la Comunicación de Amenazas de Detección Creíbles. Comentarios Finales.*

## **INTRODUCCIÓN**

Agradezco la oportunidad de participar en la 39ª Asamblea General del CIAT y presentar nuestras ideas sobre la importancia de “Las Políticas y Mecanismos al Servicio de los Objetivos de nuestra Administración Tributaria”.

El Sr. Pravin Gordhan, Comisionado del Servicio Sudafricano de Ingresos (SARS) extiende su cordial saludo a todos los Miembros participantes. Desafortunadamente, no pudo asistir personalmente, por lo que estaré haciendo la presentación en su nombre.

Su invitación llega en un momento interesante en la historia de Sudáfrica y del Servicio de Ingresos Sudafricano (SARS) como administración de impuestos y aduanas. Hace unas dos semanas, el Sr. Trevor Manuel, Ministro de Finanzas, anunció que, de acuerdo con la tendencia de mejoramiento de la recaudación de ingresos establecida en la primera Década de Libertad, el SARS ha sobrepasado su meta original de ingresos en R21 mil millones para el año fiscal de 2004 / 2005. Parte del éxito de recaudación de año anterior se atribuye a una economía flotante y parte también al mejoramiento de la cultura de cumplimiento. Esto, por ejemplo, es evidente en el incremento de 65.88% de declaraciones de impuesto sobre la renta recibidas en el período de declaraciones de 2003/2004, comparado con el período de 2002/2003.

Reconocemos que nuestro papel como administración tributaria va más allá de la función de recaudación que conlleva mejorar el bienestar general de todos los que viven en Sudáfrica.

El SARS existe para mejorar la calidad de vida de todos los sudafricanos a través de los impuestos que aplica y el negocio que administra. El mismo cumple con un número de roles en el proceso de reforma de la sociedad sudafricanas mediante la recaudación de ingresos para financiar los programas del Gobierno, la facilitación del comercio y seguridad económica, al igual que contribuyendo a una economía que apoye el crecimiento y desarrollo. La misión del SARS es optimizar la recaudación de ingresos, facilitar el comercio, elevar los niveles de cumplimiento con las leyes tributarias y aduaneras sudafricanas, creando conciencia acerca de la obligación de pagar impuesto y de proveer al público un servicio sensible y de calidad.

Ante este panorama, nos hemos planteado el desafío de mejorar el cumplimiento y continuar la tendencia de incrementar la recaudación de ingresos. Sin embargo, el mejoramiento del cumplimiento incluye su propio conjunto de desafíos y, particularmente, desafíos de comunicación, como resultado de nuestro antiguo legado y las realidades actuales.

Estos son:

- En muchos sectores había poco, y hasta ningún conocimiento de los impuestos;
- Bajos niveles de cumplimiento tributario;
- Variados niveles de educación y capacidad de leer y de escribir de las personas;
- Un ambiente de negocios complejo caracterizado por la existencia de una economía de Primera y de Segunda;
- La diferencia en necesidades de los negocios grandes, medianos y pequeños;
- La existencia de once idiomas oficiales sudafricanos;
- El creciente número de contribuyentes y comerciantes extranjeros que no pueden comunicarse en ninguno de los idiomas oficiales sudafricanos; y
- La marginalización económica de nuestro pueblo.

Entonces, ¿cuál es la mejor forma de comunicarnos con nuestro pueblo e instarlos a que se conviertan en ciudadanos cumplidores con el fisco dados estos retos?

El SARS considera que una adecuada comprensión de la comunicación social y sus herramientas, y la aplicación de las herramientas más adecuadas de la comunicación social para un grupo meta en particular, constituye la base para lograr el cumplimiento. En otras palabras, la comunicación social debidamente utilizada es una herramienta de cumplimiento. Ello significa que, además de

nuestro mandato, nuestro enfoque a la comunicación social está mayormente respaldado por nuestro enfoque de cumplimiento.

Así pues, ¿cuáles son los propulsores claves del enfoque de comunicación social del SARS?

Uno – el SARS no puede por sí solo financiar la agenda de desarrollo del Gobierno, sino que tiene que trabajar en asociación con el resto del Gobierno, la sociedad y los socios regionales e internacionales. Dichas relaciones se mantienen a través del diálogo continuo.

Segundo – los contribuyentes y comerciantes serían más cumplidores si conociesen sus obligaciones y si estas últimas pudiesen cumplirse con relativa facilidad. La comunicación entonces es esencial para crear conciencia.

Tercero – La comunicación social debe estar dirigida a todas las partes interesadas de la administración tributaria y no debe limitarse a contribuyentes que se encuentren actualmente en el radar de la administración. Sin embargo, es importante que la comunicación esté dirigida a un grupo meta, en base a la segmentación informada de su base tributaria, y que los canales utilizados y los mensajes transmitidos estén alineados con cada uno de los diferentes grupos de partes interesadas.

Cuarto – aunque nos basamos en la premisa de que la respuesta de SARS a un contribuyente particular la determinan el comportamiento mostrado por el mismo, continuamos comprometidos a atender a todos los contribuyentes, independientemente de su comportamiento.

Quinto – SARS adoptará una actitud más abierta, proactiva y accesible para mejorar los niveles de servicio y proveer canales adicionales de interacción a los contribuyentes y comerciantes. Se están desarrollando servicios y canales específicos para responder a las necesidades de los diversos segmentos con énfasis, tanto en los negocios grandes como pequeños. La comunicación se utiliza para determinar la expectativa del contribuyente y del comerciante e igualmente para informar a los mismos respecto a los servicios. Además, la comunicación se utiliza para llevar a cabo los servicios.

Sexto – Para que tenga impacto, la aplicación de la ley debe abarcar una amenaza comunicada y creíble de detección.

Seguidamente, nos referiremos brevemente a cada propulsor clave.

## **CUMPLIENDO CON LA AGENDA DE DESARROLLO CONJUNTAMENTE CON LA COMUNIDAD**

El mandato del SARS va más allá de la recaudación de ingresos y se basa en la Ley del SARS y las directrices de política del Gobierno. En términos de la Ley del SARS, este último debe:

- Recaudar todos los ingresos adeudados;
- Garantizar el cumplimiento óptimo con la legislación;
- Proveer un servicio aduanero que maximice la recaudación de ingresos, proteja nuestras fronteras y facilite y el comercio; y
- Asesor al Ministro de Finanzas en relación con la política de impuestos y comercio.

Además, el SARS debe apoyar los amplios objetivos de desarrollo del Gobierno, respecto a una mayor inversión en la economía, disminuir el costo de hacer negocios, mejorar la inclusión económica y proveer las destrezas requeridas por la economía.

Sin embargo, el SARS no puede realizarlo solo. El mismo está anuente a la necesidad de asociarse con otros a fin de cumplir con su mandato. A tal fin, el SARS se ha unido a otros departamentos del Gobierno Sudafricano, el sector privado a través de Asociaciones Públicas-Privadas, y otros socios tanto de la sociedad como regionales e internacionales. Algunos ejemplos de estas iniciativas incluyen la asociación con otros departamentos y agencias gubernamentales para establecer Centros Comunitarios de Propósitos Múltiples, a fin de responder mejor a las necesidades de los pequeños negocios y expandir los acuerdos bilaterales con sus más importantes socios comerciales. El SARS fortalecerá las relaciones existentes y procurará establecer nuevas asociaciones mediante el diálogo continuo.

## **CREAR CONCIENCIA Y MEJORAR EL ACCESO EN APOYO DEL CUMPLIMIENTO**

“El SARS está facilitando y haciendo comprensible para el contribuyente el proceso de declaración”.

“Pagando sus impuestos usted ha desempeñado un papel importante en 10 años de logros y progreso.”

“El SARS le agradece el permitirnos poner a su disposición la oficina de monitoreo de servicios, solución de disputas, servicio de declaración electrónica, etc.”

*Mensaje central de la Campaña 2004 de Expansión del SARS*

El SARS se propone crear conciencia entre sus ciudadanos respecto a sus obligaciones y las razones por las que deben pagar impuestos. Lo hace de modo tal que les resulte fácil entender claramente, mediante la implantación de una estrategia integral de comunicación que incluye formularios, guías, información, educación y asistencia al público en un lenguaje sencillo.

El SARS se propone promover la aceptación social de los impuestos mediante intervenciones adecuadas, que incluye llevar a cabo campañas (por ejemplo, campañas de educación tributaria, campañas de presentación de declaraciones tales como la exitosa campaña "Outreach", campañas circulación/visibilidad, campañas de ayuda tributaria, campañas de desnormalización semejantes a las campañas contra el cigarrillo y las campañas basadas en personajes tales como el Caso SARS de Khanyi Khumalo), brindando asistencia directa a los contribuyentes mediante ayudantes tributarios comunitarios, visitas, centros de llamadas), ayudándoles a fortalecer sus negocios (por ejemplo, paquetes para pequeños negocios al detal, paquetes sobre IVA para pequeños negocios, guía tributaria para pequeños negocios, guía para la tributación de propietarios de películas), patrocinando programas interactivos de radio y televisión, y coordinando operaciones para proveer servicios eficientes a sus contribuyentes (por ejemplo, segregando los centros de procesamiento y aplicación de la ley).

## **ADAPTACIÓN DE LA RESPUESTA DE CUMPLIMIENTO Y COMUNICACIÓN AL COMPORTAMIENTO DEL CONTRIBUYENTE Y EL COMERCIANTE**

### **Enfoque al cumplimiento**

El cumplimiento es un imperativo democrático para el SARS. Constitucionalmente y en términos de la Ley del SARS, su objetivo es garantizar el cumplimiento óptimo con la legislación tributaria.

El SARS ha adoptado un modelo de cumplimiento que procura lograr un balance entre educación, servicio y aplicación de la ley, y abarca el diálogo, empatía y reforzamiento positivo del cambio. Somos de la opinión de que los niveles y prácticas de cumplimiento son afectados por muchos factores que se clasifican como factores de negocios, intelectuales, sociológicos, económicos y psicológicos todos los cuales están basados en el legado histórico de Sudáfrica, sus realidades actuales y su nuevo papel en la globalización e internacionalización.

Frente a estos antecedentes, nuestra experiencia y los puntos de referencia internacionales nos han enseñado que el cumplimiento no puede lograrse únicamente mediante la aplicación de la ley, sino que los niveles de cumplimiento se ven influidos por una gama de factores. Nuestro enfoque de cumplimiento está centrado en incentivar el cumplimiento, desincentivar el incumplimiento y reducir las oportunidades de evasión, las que se logran mediante una combinación de compromiso, servicio y actividades relacionadas con la aplicación de la ley.

## **Administración del riesgo**

La forma en que se llevarán a cabo estas actividades dependerá de la comprensión del comportamiento y preferencias del contribuyente y comerciante específico. Los contribuyentes muestran una gama de comportamientos hacia el cumplimiento, cada uno de los cuales típicamente requiere un enfoque diferenciado por parte del SARS. Estos oscilan entre los contribuyentes que proactivamente toman medidas para lograr el cumplimiento o cumplen porque no tienen ninguna otra alternativa, a los que cumplen creativamente o intencionalmente no cumplen. Sin embargo, se considera que la mayoría de los contribuyentes cumplen o están dispuestos a cumplir, a menos que su comportamiento sugiera lo contrario.

Para entender mejor el comportamiento y las preferencias del contribuyente y prepararnos para responder al riesgo, debemos tomar en cuenta las diferentes realidades en los diferentes segmentos, sectores, tipos de contribuyentes, ubicaciones geográficas y actitudes mostradas hacia el cumplimiento. Ello requiere un firme manejo del conocimiento promovido por el acceso a datos de terceras personas, minería y análisis de datos.

El reto para el SARS en este aspecto, es adoptar una perspectiva del cumplimiento tributario mayormente fijada en el aspecto social. Esto dará paso a una agenda de investigación que se propone analizar las dimensiones políticas y sociales del comportamiento de cumplimiento. De manera creciente tendremos que ver “por debajo de la línea” de los marcadores usuales de cumplimiento para comprender las sutilezas del cambio sociopolítico y su impacto en los contribuyentes y comerciantes.

Finalmente, nuestra respuesta al riesgo abarca dos aspectos: por un lado, donde hay un riesgo general de incumplimiento, por ejemplo, debido a las prácticas específicas en un tipo particular de industria, cabe la necesidad de garantizar la elaboración de una amenaza creíble de detección de dicho incumplimiento. Por otro lado, cuando hay un riesgo específico de incumplimiento, por ejemplo, en base a un argumento específico y creíble de incumplimiento, existe la necesidad de asegurar que a dicho incumplimiento se le aplique una acción punitiva significativa.

Típicamente se dará preferencia al enfoque menos invasivo, de mayor eficiencia en términos de costo y tiempo, escalando hacia metodologías más invasivas, solamente cuando el comportamiento del contribuyente amerite dicha intensificación. Como se señaló anteriormente, la consecuencia y resultados esperados de la aplicación de diversos cambios a estos elementos es un impacto positivo sobre los niveles de cumplimiento, incentivando así el cumplimiento, desincentivando el incumplimiento y reduciendo las oportunidades de incumplimiento.

## **Métodos y medios de comunicación social**

No existe un único método más efectivo y medio de comunicación. El método y medio solamente pueden ser seleccionados después de haber logrado una comprensión global de las necesidades y requerimientos particulares de los diversos segmentos que componen las partes interesadas.

Para que cualquier enfoque de comunicación sea efectivo, debe adaptarse a los aspectos particulares de las respectivas partes interesadas. Por consiguiente, el punto de partida debe ser obtener información sobre las partes interesadas, sus necesidades y expectativas. Una de las formas de hacerlos es realizando encuestas regulares e investigación de mercado para establecer las percepciones sobre la administración tributaria, y segundo, monitoreando todos los medios para una visión consolidada de las percepciones y el impacto que se está creando en la administración tributaria.

Al adaptar nuestro enfoque de comunicación a los diferentes segmentos de nuestro electorado, existe una gama de métodos y medios genéricos. El SARS ha adoptado una combinación de métodos: eventos de audiencias múltiples, interacciones y medios de alto impacto dirigidos a cubrir al mayor número posible de partes interesadas y de la manera más efectiva posible a fin de transmitir el mensaje, comprender la perspectiva tanto del contribuyente como del comerciante, procurar la cooperación de los contribuyentes y comerciantes para desarrollar actitudes altamente positivas hacia el SARS.

Entre los medios preferidos se incluyen información y educación de los contribuyentes, estimular el cumplimiento, asistir a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones mediante advertencias en instancias de incumplimiento. En las relaciones con las partes interesadas una herramienta útil ha sido las campañas de negocios en las que el Comisionado del SARS se ha dirigido personalmente a los Ejecutivos en Jefe y Gerentes de grandes sociedades, o líderes de entidades representativas para indicar áreas de preocupación y acordar los pasos correctivos y sanciones potenciales con respecto al incumplimiento. Igualmente, las publicaciones conjuntas en los medios entre el SARS y los grandes negocios y entes representativos respecto a las implicaciones del incumplimiento, y los beneficios del cumplimiento han rendido resultados positivos. Hemos creado un ente dedicado a las Relaciones Corporativas, con el mandato principal de vincularse a las partes interesadas. De modo creciente, estamos igualmente procurando crear oportunidades para que las partes interesadas participen en el desarrollo de políticas, procedimientos y reglamentos.

Al proveer educación dirigida hacia ciertas metas procuramos asegurar que se los diversos canales sean desplazados hacia los requerimientos específicos de diversos segmentos. Estos incluyen el uso de canales electrónicos, personales y telefónicos. De manera creciente, el uso del sistema de mensajes SMS se está convirtiendo en una valiosa herramienta, al igual que el desplazamiento de ayudantes tributarios comunitarios. Igualmente estamos utilizando las oportunidades de patrocinio para promover el desarrollo de la ciudadanía fiscal.



## **COMPROMISO CON TODOS LOS CONTRIBUYENTES INDEPENDIENTEMENTE DEL COMPORTAMIENTO**

Aunque el compromiso es un elemento de todas nuestras interacciones con el contribuyente, la naturaleza de ese compromiso se adapta en base al comportamiento y actitud del mismo. Por consiguiente, la naturaleza de los compromisos oscilan entre la compensación y colaboración, hacia la persuasión y finalmente hacia la intervención, dependiendo de dónde se encuentre el contribuyente o comerciante en el proceso de cumplimiento.

## **MEJORAMIENTO DEL SERVICIO MEDIANTE MEJOR ADMINISTRACIÓN Y COMUNICACIÓN DEL CONOCIMIENTO**

El SARS se enfoca en el contribuyente y el comerciante, es proactivo y accesible en su enfoque hacia proveer canales adicionales de interacción a los contribuyentes en un intento por mejorar sus niveles de servicio. Se han desarrollado y continuarán desarrollando servicios y canales específicos para satisfacer las necesidades de los diversos sectores, tanto los grandes como pequeños negocios. Estos servicios se prestarán de acuerdo con la Carta de Servicio del SARS, que compromete a este último a una expectativa razonable en los niveles de servicio.

La comunicación se requiere para informar a los contribuyentes y comerciantes sobre los servicios disponibles, así como para mercadear dichos servicios.

## **MEJORAMIENTO DEL IMPACTO DE LA APLICACIÓN DE LAS LEYES MEDIANTE LA COMUNICACIÓN DE AMENAZAS DE DETECCIÓN CREÍBLES**

El SARS ya ha adoptado un enfoque/respuesta basada en el riesgo al comportamiento y preferencias del contribuyente. El SARS reconoce que el comportamiento de los contribuyentes y comerciantes varía de cumplido a incumplimiento “accidental” a crasa evasión. Estos comportamientos determinan la naturaleza de las respuestas administrativas del SARS siempre asegurando que la sanción sea proporcional al delito.

No obstante, para que cualquier actividad de aplicación de la ley sea verdaderamente efectiva, debe constituir una amenaza creíble de detección del incumplimiento. Parte de la institucionalización de esta amenaza creíble depende del desplazamiento de mecanismos adecuados de riesgo e inteligencia, utilización del personal adecuado y aplicación de procesos rigurosos. Pero esto por sí solo no puede constituir una amenaza creíble – para que la amenaza sea real y tenga impacto en el comportamiento relacionado con el cumplimiento, debe comunicarse adecuadamente.

## COMENTARIOS FINALES

En la medida en que han existido sistemas tributarios para financiar las políticas del Gobierno, el cumplimiento y evasión tributarios han sido un tema fiscal público. En Sudáfrica la identificación de contribuyentes y comerciantes como “consumidores” ha traído consigo cambios organizacionales y nuevas maneras de pensar respecto al servicio y eficiencia. Adicional a esto, la nueva sociedad del conocimiento requiere que el SAR procure mejorar mediante la innovación y aprendizaje constantes, así como compartiendo información y la comunicación social, produciendo así una agencia que se enfoque en la eficiencia, accesibilidad y sensibilidad.

Para promover el comportamiento de cumplimiento tributario, se requiere que el SAR comprenda los muchos factores que afectan el comportamiento del contribuyente y comerciante. En general, esto requiere que el SARS desarrolle un enfoque más holístico hacia la administración tributaria – un enfoque que evidentemente esté basado en el modelo de cumplimiento del SARS.

Este enfoque representa un cambio significativo en términos de impactos tanto en los productos como procesos. En lo que respecta a los productos, el SARS se enfoca en el compromiso, educación y servicio para estimular un mayor cumplimiento, más que en el temor de ser detectado. En relación con los procesos, el modelo de cumplimiento del SARS requiere un cambio de actitud por parte de todos los funcionarios, en términos del modo en que realizan su trabajo y ven su papel para promover el cumplimiento a través de la comunicación social. Los funcionarios tienen que pensar en términos amplios y estar conscientes de cómo su propio comportamiento y actitudes hacia los contribuyentes y comerciantes afectan los resultados futuros del cumplimiento. Los funcionarios deben creer que la mayoría de los contribuyentes quieren cumplir. El trato negativo y no profesional puede hacer que los contribuyentes y comerciantes desarrollen resentimientos contra la agencia y esto los motive a actuar en contra de la misma. El brindar asistencia cortés y respetuosa y comprensión llevará a mejorar el cumplimiento y a aumentar la recaudación de ingresos.

Sr. Edward Kieswetter  
Gerente  
South Africa Revenue Service - SARS  
(South Africa)  
Correo electrónico: [ekieswetter@sars.gov.za](mailto:ekieswetter@sars.gov.za)

**TEMA 1.2 EL ROL SOCIAL DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS**

**Beatriz Fontau**

Subdirectora General de Recursos Humanos  
Administración Federal de Ingresos Públicos - AFIP  
(Argentina)

*SUMARIO: ¿Por Qué Educación Tributaria?- 1) Estructura del Programa de Educación Tributaria en AFIP.- 1.1) Referentes regionales de educación tributaria.- 2) Acciones de Educación Formal.- 2.1) Convenios de cooperación.- 2.2) Curso de capacitación docente: educación tributaria y formación ciudadana.- 2.3) Capacitación docente para el nivel Polimodal (2do. Ciclo de enseñanza para alumnos de 15 a 17 años) y formación de formadores.- 2.4 ) Actualización curricular.- 2.5) Evaluación externa de las acciones de educación formal.- 3) Acciones de Educación No Formal.- 3.1) Espacios de juego.- 3.2) Obras de teatro itinerante.- 3.3 Presencia en ferias.- 3.4 Presencia en medios masivos de comunicación.- 3.5) Publicaciones en revistas infantiles.- 3.6) Página Web de educación tributaria.- 3.7) Juegos virtuales.- 4) Acciones Combinadas.- 4.1) Concursos.- 4.2) AFIP va a la escuela.- Conclusiones Preliminares.*

Durante los últimos años, las administraciones tributarias tuvieron que hacer frente a los desafíos originados tanto por sus propias realidades como por la incidencia del contexto internacional. En efecto, las consecuencias generales de la globalización del comercio y de las finanzas, así como las nuevas y más sofisticadas maniobras de evasión, elusión y contrabando, plantean a las administraciones la necesidad de un reposicionamiento constante que les permita responder a esas complejas circunstancias.

Para asumir esa tarea las administraciones tributarias deben maximizar su eficiencia y eficacia y preocuparse por la legitimación de su rol, no sólo desde la perspectiva de su tarea recaudatoria y de control, sino también desde la vinculación con el compromiso de propiciar otra forma de vincularse al universo de contribuyentes y a la sociedad en general.

Asimismo, se reconoce que dicha relación debe basarse en principios de justicia y equidad, valores que debieran orientar, además, todas las decisiones políticas que toma el Estado respecto de la provisión de bienes y servicios para la satisfacción de las necesidades públicas. Teniendo en cuenta que los recursos que aporta el Fisco son la principal fuente del financiamiento público, claramente se advierte la responsabilidad social de las administraciones tributarias.

En nuestra sociedad, sin embargo, la trama que sustenta estas relaciones está dañada y, en consecuencia, la dimensión social atribuida a los impuestos (como principio redistributivo sustentado en la equidad y la solidaridad en beneficio del conjunto social) en la actualidad está seriamente puesta en duda. La aparición de esta tensión en la relación entre los impuestos y la satisfacción de las necesidades públicas, no obedece exclusivamente a factores económicos, sino que se articula e inscribe en el marco de una determinada cultura.

Al entender que la cuestión tributaria forma parte de un entramado cultural complejo, se consideró que junto a sus funciones “tradicionales”, la administración tributaria debía encarar acciones orientadas a promover **una nueva cultura tributaria** y al mismo tiempo consolidar su rol institucional en la sociedad.

### ¿POR QUÉ EDUCACIÓN TRIBUTARIA?

Para alcanzar niveles de eficiencia y eficacia en el cumplimiento de las funciones específicas de la administración tributaria y que esos estándares pudieran ser sostenidos en el tiempo, partimos del convencimiento de que las dos funciones principales –la recaudación impositiva y de la Seguridad Social, y el control del comercio exterior- debían ser apoyadas con acciones de otro tipo que condujeran a incentivar el cumplimiento voluntario de la Ley. A las estrategias de auditoría y control, se imponía agregar otro enfoque de articulación en la sociedad. El mismo debía fundarse en un doble propósito: por un lado que la sociedad revalorice los beneficios sociales derivados de la recaudación tributaria, por otro, que reconozca que los delitos tributarios son perjudiciales al conjunto de la comunidad.

En este sentido, el conjunto y la implementación de estas acciones no son ajenos a los cambios operados en el orden político, social, económico y cultural, los cuales asimismo inciden en la configuración de las representaciones que articulan los lazos en la sociedad.

Trabajar en educación tributaria es abordar sobre todo la dimensión social de los impuestos. Sostenemos que la contribución tributaria tiene un sentido eminentemente social y por lo tanto del orden de lo público.

Tomamos entonces como un objetivo central y a largo plazo, contribuir al desarrollo de una **“nueva cultura tributaria”**. Para ello, nos dirigimos en particular, a quienes en el futuro tendrán a su cargo los procesos de toma de decisiones: los niños. Así nació, a fines de 1998, nuestro Programa de Educación Tributaria.

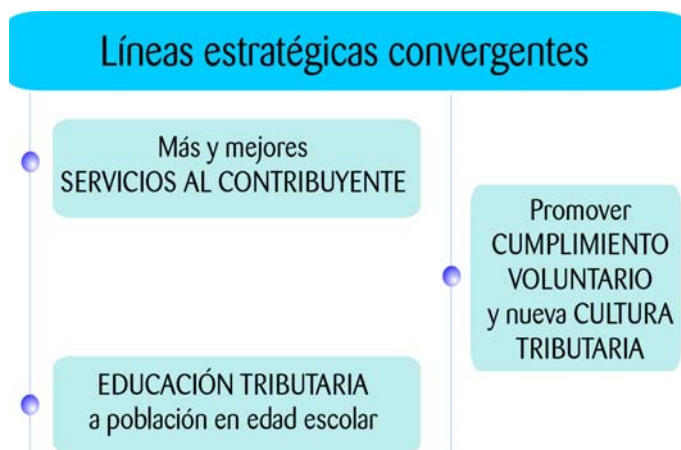
Reconocimos que para el logro de estos objetivos se necesitaba la participación de otros actores sociales, en particular de la escuela, ya que es la institución central en la distribución de los conocimientos. Sostenemos que los contenidos ligados a la temática tributaria forman parte de ese conjunto de conocimientos de los cuales debe apropiarse el individuo en su proceso de socialización. Sin embargo, esos

contenidos no figuran de modo explícito en los diseños curriculares; superar esa ausencia es objeto de parte de nuestras estrategias de intervención. Mientras este objetivo se logra, seguimos apostando al trabajo directo con los maestros, asumiendo que el ámbito educativo es el espacio privilegiado para producir cambios, consolidarlos y sostenerlos en el tiempo.

Abordar esta temática desde los primeros años de escolaridad se fundamenta en el hecho de que en esa etapa se dan nuevos significados a los primeros aprendizajes construidos en la relación con los padres y en la interrelación con los pares. En este proceso, la palabra de los maestros (a veces más que la de los padres) cobra una fuerte importancia. La cada vez más consolidada “conciencia ambiental” es un buen ejemplo de un cambio cultural nacido en la escuela a partir de proyectos implementados por docentes, chicos y, en general, por toda la comunidad educativa.

Ahora bien, la conformación de una nueva cultura tributaria requiere de profundas transformaciones, tanto de los conceptos, percepciones y valores, como de las actitudes y prácticas ciudadanas; por lo tanto, comprendimos que debíamos trabajar no sólo en el ámbito de la educación formal, sino también en el de la educación no formal.

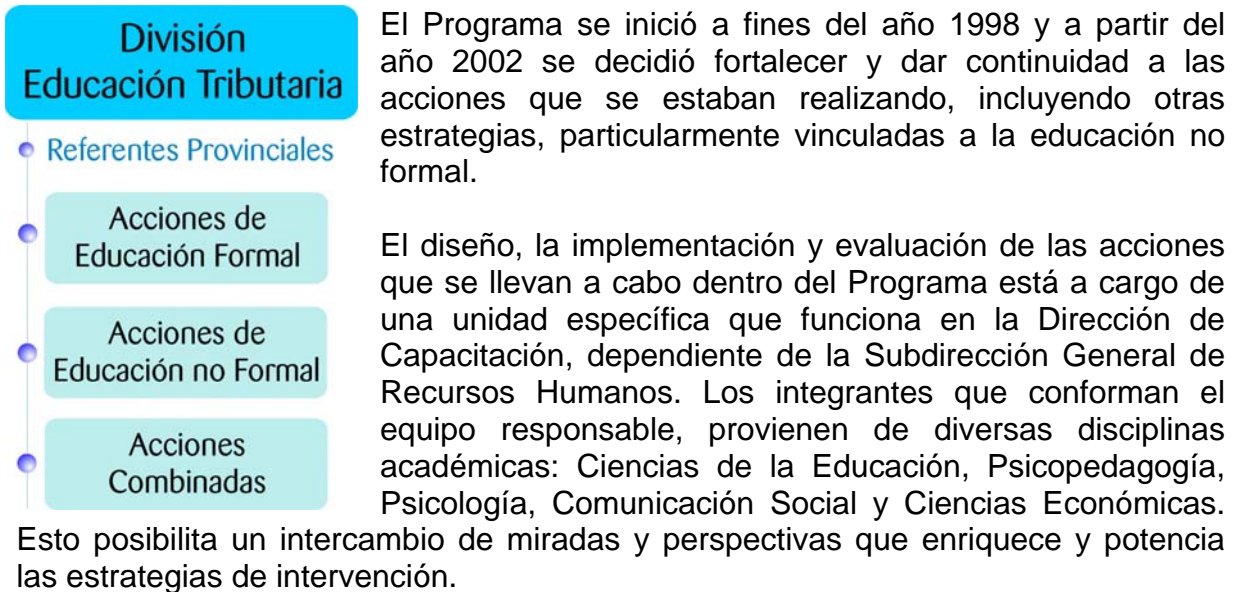
Si estamos en lo cierto respecto de los supuestos básicos que sostenemos y si somos capaces de mantener en el tiempo el trabajo de concienciación, llegará un momento en el que, en forma autónoma y responsable, los ciudadanos tendremos, por convencimiento, actitudes de condena a la evasión, al contrabando y al trabajo no registrado y habremos de considerar que el cumplimiento de nuestras obligaciones tributarias es una responsabilidad básica que hace a la convivencia en comunidad. El hábito hace el monje, pero mucho más si el monje encuentra sentido a su práctica: la recaudación por cumplimiento voluntario tiene, desde todo punto de vista, más valor que la que se obtiene por impulso de la auditoría fiscal o la cobranza coactiva.



En síntesis, en la Administración Tributaria Argentina reconocemos que tenemos obligaciones que surgen de la legislación y de los sistemas tributarios, aduaneros y de la seguridad social, pero también, que no podemos soslayar un compromiso que se vincula con la legitimación de nuestro rol. Por ello es que venimos desarrollando dos líneas estratégicas confluyentes:

- ❖ más y mejores **servicios a los contribuyentes** para promover el cumplimiento voluntario, y
- ❖ **educación tributaria** para generar una nueva cultura.

## 1) Estructura del Programa de Educación Tributaria en AFIP



En el Interior del país, contamos con otros agentes de la institución que actúan como referentes del Programa.

Para alcanzar el cumplimiento de los objetivos propuestos diseñamos una serie de estrategias en función de los espacios de implementación.

### 1.1) Referentes Regionales de Educación Tributaria

La creación de la figura del Referente se fundamentó en la necesidad de contar con un funcionario de la administración que actuara como un articulador o facilitador de las diversas gestiones que la AFIP lleva adelante en las distintas provincias. Asimismo, si bien existe una coordinación central, se busca federalizar el desarrollo de las estrategias y acciones en los diversos espacios de intervención como, por ejemplo, la réplica de los cursos de formación docente.

Otro elemento que motivó la creación de esta figura es la organización del sistema educativo argentino y su influencia en el desarrollo del Programa. El proceso de descentralización llevado a cabo en la década de los '90 otorgó competencias exclusivas y específicas a los Ministerios de Educación de cada provincia. Esta situación requiere de vínculos particulares con cada uno de los Ministerios, lo cual,

desde la unidad central, muchas veces se ve dificultado por cuestiones tanto operativas como de distancia.

A partir de que los referentes regionales entraron en funciones, la articulación con los Ministerios, como con otras instituciones públicas y privadas se ha ido incrementando y se cristalizó en la elaboración y ejecución de proyectos conjuntos.

## Acciones de Educación Formal

- Convenios de cooperación
- Capacitación docente
- Nivel EGB
- Nivel polimodal
- Formación de formadores
- Actualización curricular
- Evaluación externa

## 2) Acciones de Educación Formal

Fueron las primeras en implementarse con una orientación centrada en la formación de los docentes del segundo y tercer ciclo de Enseñanza General Básica EGB (alumnos entre 9 y 14 años). A medida que las fuimos validando en la práctica, se fueron diversificando.

### 2. 1) Convenios de cooperación

Como el sistema educativo de nuestro país está descentralizado, la posibilidad de implementar acciones de Educación Tributaria, debe estar contemplada en los términos de convenios suscriptos con las autoridades educativas de cada una de las provincias.

En la actualidad hemos establecido convenios con 18 de los 24 ministerios, en los que se acuerda principalmente:

- ❖ la realización de cursos de capacitación docente,
- ❖ la elaboración de actualizaciones curriculares (en los distintos niveles de enseñanza),
- ❖ la implementación de otras estrategias que favorezcan la articulación institucional (por ejemplo, Concursos, o la realización en las escuelas de obras artísticas sobre esta temática).

En esos acuerdos institucionales hemos comprometido la participación de otros actores, en particular del ámbito estatal, como las secretarías de hacienda provinciales y municipales que se han visto interesadas por el desarrollo de las distintas iniciativas.

## 2.2) Curso de Capacitación Docente: Educación Tributaria y Formación Ciudadana

El dispositivo de capacitación se focalizó sobre docentes del 2do y 3er ciclo de la Educación General Básica (niños entre 9 y 14 años) de todas las áreas. Desde el inicio del Programa capacitamos a más de 7.000 docentes, lo que supone una extensión a unos 210.000 niños. El tratamiento de los contenidos se abordó desde una perspectiva transversal, tanto en sentido curricular (se propone hacerlo desde diferentes áreas disciplinares); institucional (comprometiendo a la mayor cantidad de integrantes de la comunidad escolar), como social (trascendiendo el ámbito de la escuela). Este modo de acercamiento a lo tributario se ubica en un intento por complementar los aspectos puramente técnicos, a veces sólo accesible a los especialistas, para insertarlos en un contexto y en un proceso dentro de un entramado cultural complejo.

La implementación del curso parte de entender que para construir una nueva **cultura tributaria**, deben trabajarse previamente distintos aspectos inherentes al **ejercicio de la ciudadanía**. Y más aún, antes de hacer un tema de la **convivencia democrática** es necesario trabajar (tanto con los alumnos como con los docentes) la **formación en valores**. La selección de estos ejes temáticos no es azarosa y su ubicación responde a un modo de organización que favorezca la comprensión de los contenidos. A continuación presentamos una síntesis de esos ejes temáticos.



### ↳ *Formación en valores*

Entendemos que la tributación es el pilar económico del sostenimiento del Estado democrático: esto nos conduce a la necesidad de comprender la correspondencia entre los derechos y responsabilidades cívicas, y la interrelación de los intereses privados y los beneficios colectivos.

Sostenemos que el desarrollo de la cultura tributaria está estrechamente relacionado con la formación ciudadana, porque compete al ejercicio de una ciudadanía responsable y como tal, está en íntima relación con la formación ética.

Una ciudadanía responsable necesita, entre otras cosas, estar asentada en criterios de convivencia que refuercen valores como la justicia, la solidaridad y la cooperación, a partir, no sólo del respeto y el ejercicio de los derechos, sino también del cumplimiento de las obligaciones y compromisos que asumimos como integrantes de una comunidad.



### ↳ *Convivencia Democrática*

Los contenidos para la formación en Valores y la Convivencia Democrática de los individuos no provienen sólo de la Escuela. Sin embargo, por el espacio que ocupa como lugar de vigencia de lo público, es un agente educador privilegiado en relación con la educación moral y la ciudadanía.

Ciudadanía y Democracia no se identifican simplemente con la convivencia o los sentimientos patrióticos, ni se reducen sólo a términos formales de derechos y obligaciones. La democracia puede entenderse como el procedimiento de toma de decisiones políticas (democracia como forma de gobierno), y como una forma de vida que supone opciones de valor y un referente de normas e ideales.

Planteamos el desarrollo de una cultura tributaria como un punto de encuentro entre la *Formación en Valores* y el ejercicio de la *Ciudadanía*.

### ↳ *Hacia una nueva Cultura Tributaria*

Consideramos que los temas tributarios deben convertirse en un contenido transversal de la enseñanza ya que son elementos constitutivos de la ciudadanía y están en íntima relación con la incorporación de valores y actitudes. La escuela puede implementar acciones hacia una cultura que incorpore el valor ético y cívico de la tributación como uno de esos elementos de la ciudadanía responsable.

Nos parece importante señalar que Educación Tributaria no sólo es explicar a los alumnos por qué y para qué "se pagan los impuestos", sino también desarrollar actitudes de responsabilidad y compromiso frente al bien común y a las normas que regulen la convivencia. Para alcanzar estos objetivos, no se puede ni se debe esperar a que los ciudadanos sean adultos, etapa en la cual están ya "fijados" hábitos, prejuicios e internalizada una determinada idea de "lo moral".

### **Instancias formales del curso – taller con docentes**

Los cursos se desarrollan en cuatro jornadas, en las cuales se abordan los ejes conceptuales. Luego se aplica una modalidad mixta, con tutorías y una instancia de trabajo autónomo (lectura del material, resolución de actividades y diseño de planificación). Para la aprobación del curso, los docentes deben presentar y defender en un coloquio una planificación áulica que articule contenidos de ET con los específicos de su área curricular. Una vez aprobado el proyecto individual, se implementa en el aula y como cierre de la actividad formativa, se realiza intercambio de experiencias.

### **Materiales didácticos**

Todos los docentes que participan del curso reciben gratuitamente material didáctico para su propia capacitación; para sus alumnos y un set de juegos didácticos.

El *Cuadernillo para el Alumno* tiene como hilo conductor las experiencias vividas por un grupo de chicos y plantea reflexiones y actividades en torno a los derechos y responsabilidades ciudadanas. El *Módulo para el Docente* refuerza conceptualmente lo trabajado durante la capacitación y orienta su labor en cuanto a la implementación de actividades y tareas con el grupo de alumnos. Los contenidos de los materiales pedagógicos se van actualizando y revisando teniendo en cuenta las nuevas demandas y aportes de los docentes. Esto permite lograr un producto más sólido y a la vez coherente con las necesidades que surgen del espacio educativo.

Como la inclusión de juegos en la labor de enseñanza-aprendizaje constituye una estrategia que facilita la apropiación de los contenidos y una participación más activa de los alumnos, produjimos juegos de mesa con contenidos tributarios, aduaneros y de la seguridad social para brindar herramientas didácticas que enriquezcan la práctica docente. Por ejemplo, en el juego denominado “*El Tesoro del Ciudadano*”, el tablero simula una ciudad en la cual hay que depositar las contribuciones en el Tesoro para el mantenimiento de las instituciones públicas. Otro de los juegos es “*Vuelta al País*” en el que los niños tienen que representar mediante dibujos o mímica, valores, elementos de la ciudadanía, actividades económicas o impuestos.

### **2.3) Capacitación docente para el nivel Polimodal (2do. Ciclo de enseñanza para alumnos de 15 a 17 años) y Formación de Formadores**

En el último año hemos realizados las primeras experiencias de capacitación en estos niveles de enseñanza. En la provincia de Mendoza convocamos a profesores del ciclo polimodal que dictan clases en establecimientos con orientación en Economía y Gestión de las Organizaciones. Participaron 50 docentes cuyas apreciaciones (incluidas en la evaluación de impacto) están siendo incorporadas en el dispositivo de capacitación con el que se llevarán a cabo los cursos en el presente año.

Otro espacio de intervención lo constituyen los institutos de formación docente. En tal sentido, dictamos dos talleres (en las provincias de Formosa y Misiones) en el cual los docentes, como condición de aprobación del mismo, tenían que elaborar propuestas de actualización curricular y de formación docente. Optar por este instrumento de evaluación nos permitía alcanzar un doble propósito: que los docentes, a partir de necesidades y producciones propias, lograran instalar la necesidad de incorporar los contenidos de educación tributaria en la currícula local. Por otra parte, que ellos mismos, mediante la asignación de fondos del propio ministerio, pudieran extender las experiencias de capacitación hacia sus pares.

### **2.4 ) Actualización curricular**

La incorporación de contenidos de Educación Tributaria en los currículum escolares es una condición deseable y necesaria aunque no suficiente para asegurar el sostenimiento del tema en las instituciones educativas.

La reforma del sistema educativo argentino delegó en los Ministerios de Educación de las provincias la facultad de diseñar e implementar sus propios contenidos curriculares, teniendo en cuenta una serie de pautas generales elaboradas por el Ministerio de Educación de la Nación. Esta situación hace que la incorporación de nuevos contenidos dentro de esos diseños deba pautarse a nivel local; si bien existe receptividad para analizar el tema, no resulta tarea sencilla introducir cambios en los contenidos formales y hasta ahora hemos tenido en este aspecto un éxito relativo.

Cuando se logra decisión concreta para actuar en el tema, la producción de los documentos de actualización curricular se realiza en forma conjunta con los equipos técnicos del área educativa de cada provincia.

Consideramos que la inclusión definitiva en las currículas de los contenidos de Educación Tributaria es una de las acciones que requiere una mayor profundización y un esfuerzo por incrementar los intercambios institucionales con los distintos ministerios. Sin embargo, mientras se logra esta transferencia, no se presentan obstáculos para continuar realizando talleres de capacitación docente y otras actividades conexas, que permiten una inserción gradual de la problemática vinculada a la conciencia tributaria.

## **2.5) Evaluación externa de las acciones de Educación Formal**

En virtud del grado de desarrollo que fue adquiriendo el Programa, nos planteamos la conveniencia de contar con una evaluación externa que nos permitiera corregir rumbos o mejorar la propuesta.

A estos efectos, la Administración Federal firmó un convenio con la Facultad de Filosofía y Letras de la Universidad de Buenos Aires, en cuyo ámbito se cursa la carrera de Licenciatura en Ciencias de la Educación y cuenta con un servicio de consultoría de reconocida solvencia técnica.

Solicitamos a esa institución académica que examinara:

- ❖ el dispositivo de la capacitación docente,
- ❖ los materiales didácticos producidos,
- ❖ el impacto de la capacitación docente.

Así, la Universidad se transformó en una instancia de evaluación externa de nuestras estrategias y aportó ideas para fortalecer las acciones.

En la tarea de evaluar el impacto de la capacitación docente se abordó, por un lado, la evaluación del curso en sí (objetivos planteados y cumplidos, rol de los capacitadores, etc.); y por otro, el análisis del impacto que el programa generó en diferentes niveles (áulico, institucional, familiar y la percepción de la imagen institucional de la AFIP).

A continuación presentamos las conclusiones centrales del Informe de Impacto:

- ✓ El **impacto** del Programa en el **ámbito escolar** fue evaluado **positivamente**.
- ✓ **El curso** fue evaluado muy favorablemente, con **más de 9 puntos en una escala del 1 al 10**.
- ✓ Existe un **alto nivel de adecuación entre los objetivos planteados y el cumplimiento** de los mismos.
- ✓ El desempeño de los **capacitadores de AFIP** fue considerado **muy adecuado** para un 70 % de los capacitados.
- ✓ El nivel de satisfacción alcanzado por los **materiales didácticos supero los 9 puntos**, a la vez que se destaca que los mismos favorecen el trabajo en el aula.
- ✓ La evaluación sobre la **implementación** de los proyectos en el contexto del **aula supero los 8 puntos**.
- ✓ El **80%** de los consultados **incorporó los contenidos de educación tributaria** en las planificaciones del **año siguiente**.
- ✓ La ponderación respecto a **la aplicación del proyecto en el contexto institucional se aproxima a los 8 puntos**.
- ✓ Los docentes señalan que existe **una mayor “conciencia tributaria”** en la institución.
- ✓ A medida que se evalúa **el impacto “fuera de la institución”** (grupo familiar, comunidad de referencia) la calificación se reduce en comparación con los otros ámbitos.
- ✓ A partir de la realización del curso, **los docentes rescatan una mirada más “humana” de la institución**, en particular por tematizar lo tributario en relación a la formación en valores y a la construcción de una ciudadanía democrática.

Así como los docentes que formaron parte de la muestra evaluaron los materiales didácticos, éstos también fueron analizados por el equipo investigador de la Facultad. En este caso, realizaron una serie de observaciones puntuales respecto a ciertos aportes que se vienen sucediendo en el campo de la reflexión ética contemporánea. En líneas generales, la evaluación hecha por este grupo de profesionales coincide con la apreciación formulada por los docentes en la evaluación de impacto.

Con el objetivo de perfeccionar el diseño, aún en elaboración, de un dispositivo de capacitación para el nivel Polimodal (comprende a los adolescentes de 15 a 17 años) el equipo de la UBA produjo, a partir de ciertas directrices formuladas por la unidad de Educación Tributaria, materiales didácticos específicos para ese nivel, haciendo hincapié en las áreas de: Historia, Formación ética y ciudadana, Economía y Geografía.

## Acciones de Educación no Formal

- Espacios de juego
  - República de los Niños
  - Museo de los Niños
  - Vuelta al País
  - Isla de los Inventos
- Obras de Teatro itinerante
  - En Ojotas
  - Sucedió en Villa Linda
- Presencia en ferias

### 3) Acciones de Educación No Formal

Una vez consolidado el aspecto central del Programa, las acciones apuntaron a dar un salto cuantitativo y de mayor impacto, para lo cual diversificamos las estrategias con el objeto de poder llegar en forma directa a la población infantil.

La formación de una nueva **cultura tributaria** requiere de la implementación de distintas estrategias de difusión masiva que apuntan a instalar la temática en los espacios de consumo cultural de los niños y adolescentes. Como decíamos, la escuela es el espacio privilegiado de socialización y transmisión de conocimientos, pero no es el único. La construcción de subjetividades se da también en otros ámbitos y resulta adecuado insertarse en ellos a partir del desarrollo de herramientas novedosas y eficaces como complemento

necesario de las tareas que suponen la mediación escolar.

La masiva concurrencia de niños a estos lugares y los comentarios recibidos, indican que estas modalidades refuerzan las acciones sistemáticas y contribuyen a difundir la educación tributaria. A continuación describimos brevemente cada una:

#### 3.1) Espacios de juego

##### ✓ ***Isla de los Inventos (Rosario – Prov. de Santa Fe)***

Se trata de un centro cultural para niños (que también disfrutan los mayores) en el que recientemente inauguramos el módulo “La Ciudad Soñada” donde el público asistente debate y toma decisiones grupales sobre la conformación del presupuesto de esa ciudad. El proyecto incluye la realización de otros dos módulos: uno ligado a la Aduana y su papel de testigo privilegiado en la conformación de la identidad de la ciudad de Rosario, muy ligada a su puerto. El otro vinculado a la Seguridad Social a partir de su articulación con una fábrica de juguetes desde una lógica de producción lúdica.

##### ✓ ***Itinerario: espacio de juego (La Plata – Prov. Bs. As.)***

En un predio de grandes dimensiones, se reproducen los edificios a escala de una República (Poder Ejecutivo; Legislativo, Judicial, bancos, museos etc.) pero con una arquitectura que recoge estilos muy diversos. En uno de esos edificios, construimos el módulo de Educación Tributaria, estableciendo un itinerario de juego que recrea el recorrido del dinero de los impuestos; la relación entre los recursos y las necesidades públicas; las funciones que cumplen la AFIP, el Congreso de la Nación, el Ministerio de Economía y otras instituciones estatales.

El desarrollo de este espacio se fundamentó en la necesidad de revalorizar la función social de los impuestos, el ejercicio de la ciudadanía responsable, el reconocimiento de derechos y obligaciones de los ciudadanos y el fortalecimiento de los lazos de pertenencia con el espacio público.

✓ ***Museo de los Niños (Ciudad de Bs. As.)***

Se trata de un museo interactivo que reproduce los espacios de la ciudad, en el cual los niños juegan imitando los roles adultos (comerciante; periodista; operario; etc.). En este espacio, realizamos los módulos de juego “Los caminos del tesoro” y “El puerto y la Aduana” mediante los cuales se reproduce el recorrido de los recursos públicos y el rol que desempeñan las instituciones estatales y el funcionamiento de la Aduana en el ámbito portuario.

✓ ***Vuelta al país: carpa temática (S. Clemente del Tuyú – Prov. de Bs. As.)***

En un parque temático marino ubicado en una ciudad balnearia, ambientamos un espacio para exponer el patrimonio natural y cultural de nuestro país. Tanto las familias como los grupos escolares que lo visitan, tienen un acercamiento a la forma cómo el Estado, a través de los recursos públicos, contribuye a preservar las reservas naturales y el patrimonio cultural argentino.

### **3.2) Obras de Teatro itinerante**

✓ ***En Ojotas I y II***

Durante la temporada de vacaciones y por segundo año consecutivo, montamos una obra de teatro que recorre todos los balnearios de la costa atlántica con temática de ET.

✓ ***Sucedió en Villalinda***

También se realizó una obra de títeres para los más pequeños en distintos espacios públicos de la ciudad de Mar del Plata.

### **3.3) Presencia en Ferias**

Montamos stands con diversos juegos y entretenimientos en un ámbito en donde los niños participan de diversas actividades culturales y educativas. Destacamos nuestra presencia en la Feria del Libro Infantil y Juvenil de la Ciudad de Buenos Aires a la que concurrieron más de 400.000 personas, durante dos años consecutivos.

Así pretendemos estar presentes en el evento cultural para chicos más importante de cada provincia.

## Acciones de Educación no Formal

Medios masivos de comunicación

Programas televisivos

Revistas infantiles

Página WEB de Educación Tributaria

Juegos virtuales

### 3.4) Presencia en Medios masivos de comunicación

Sabemos que uno de los principales consumos culturales de los niños pasa por los medios masivos de comunicación, en especial la televisión y destinan a ello gran parte de su tiempo libre. El año pasado establecimos un acuerdo con una productora televisiva para incorporar contenidos en un programa para chicos conducido por una animadora reconocida entre el publico infantil.

Auspiciamos un programa desarrollado por el Ministerio de Educación "MediosCópicos", el cual recrea la relación de los niños con el desarrollo de las nuevas tecnologías de comunicación. Las emisiones de estos programas son recuperadas en el espacio escolar para trabajar los niños.

Trabajamos diferentes temas ciudadanos en un programa televisivo de Educación, introduciendo temas como contrabando, trabajo no registrado, comprobantes de pago, cooperadoras, financiamiento de lugares

públicos, etc.

### 3.5) Publicaciones en revistas infantiles

En colaboración con historietistas de reconocida trayectoria en el humor gráfico elaboramos historietas que se publican semanalmente en revistas infantiles; se incluyen además juegos, acertijos y se proponen a los niños otras actividades que despierten su interés por el tema.

### 3.6) Página Web de Educación Tributaria

Desarrollamos una página ágil y entretenida destinada a niños, docentes y público en general. Presenta juegos, secuencias didácticas, conceptos de cultura tributaria explicados para niños y docentes, e información sobre las actividades que realizamos en distintos puntos del país.

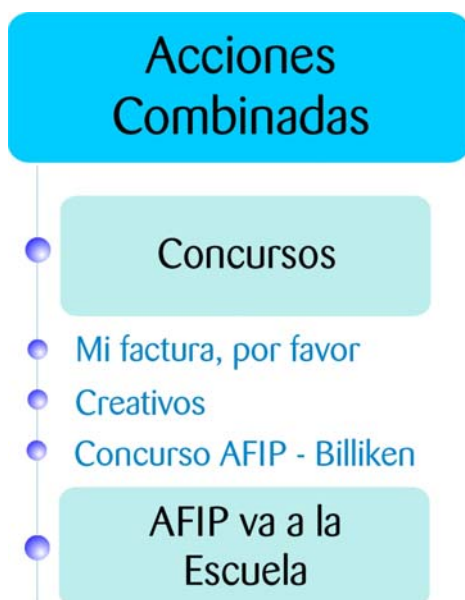
### 3.7) Juegos virtuales

Las tendencias de los consumos culturales infantiles indican que se incrementó exponencialmente el tiempo que los niños utilizan para jugar con PC's. En todas las ciudades del país ha crecido el número de locales cuya actividad es la provisión de servicios de Internet, en particular para jugar "en línea".

La elaboración y desarrollo de un juego virtual nos permitirá acercar la temática a los niños desde un soporte que les es familiar. Ya estamos realizando las primeras exploraciones en cuanto a los requerimientos tecnológicos y otras pautas específicas que hacen a la interactividad del juego. En este sentido, vamos a privilegiar el consumo de este producto con una mediación docente.

#### 4) Acciones Combinadas

Consideramos en esta categoría a las estrategias implementadas que surgen desde fuera de la escuela pero requieren del ámbito escolar para su realización.



##### 4.1) Concursos

Este eje de trabajo se dirige principalmente a los alumnos de las escuelas de enseñanza media, nivel que aun no abordamos acabadamente desde la perspectiva de la capacitación docente. Hasta el momento, hemos realizado experiencias exitosas con concursos realizados en algunas provincias.

##### ✓ *Mi Factura por Favor*

Este certamen está dirigido a alumnos del último año del ciclo polimodal; persigue el objetivo de instalar en los adolescentes el hábito de pedir comprobantes de pago, entendido en el marco del ejercicio de una ciudadanía responsable.

Este concurso se desarrolla en la Provincia de Mendoza durante el ciclo lectivo y este año 2005 realizaremos su tercera edición; cuenta con la participación de la Dirección de Rentas provincial.

En el año 2004 participaron 98 colegios, lo que supone una extensión cercana a 30.000 alumnos.

##### ✓ *Creativos*

Premia la creatividad de las propuestas para el diseño de avisos publicitarios, cuya consigna, en la primera edición realizada en 2004, fue "por qué vale la pena pagar los impuestos".

Se llevó a cabo en 5 provincias y participaron más de 600 divisiones de alumnos del anteúltimo año del Polimodal de colegios públicos.



## **4.2) AFIP va a la Escuela**

Se lleva a cabo en las escuelas de la ciudad de Buenos Aires, presentando distintas actividades lúdico-educativas y entrega de materiales didácticos para que los docentes y alumnos puedan profundizar los contenidos de educación tributaria mediante el trabajo en el aula. Es otra de las acciones que combina actividades de taller con la presentación de una obra de teatro con contenidos de ciudadanía responsable.

## **CONCLUSIONES PRELIMINARES**

La evaluación externa de las acciones de Educación Formal y las encuestas de opinión recogidas por esta misma Administración sobre las acciones de Educación No Formal, confirman que estamos en un buen camino.

Comentábamos más arriba que una nueva Cultura Tributaria no podía escindirse de la Convivencia Democrática y de la Formación en Valores. No desconocemos que hoy, lo que impera es lo contingente, lo coyuntural, en donde la mirada no puede ubicarse más allá del corto plazo. Creemos, sin perder de vista lo anterior, que nuestra contribución y nuestras metas apuntan y se ubican en el largo plazo. Los cambios culturales acontecen en tiempos largos y en los procesos de transformación la escuela tiene un rol fundante. Es verdad que no se puede cambiar una cultura sólo desde la escuela, pero no es menos cierto que tampoco sin ella.

Una última consideración sobre las acciones de Educación Tributaria es que de ellas se derivan ciertos “beneficios accesorios”. En este sentido, se destacan dos que están asociados:

- ❖ El primer contacto que tiene esta inmensa franja de la población (los niños) con la Administración Tributaria es “amigable”, vinculado al aprendizaje y el juego. Y esa experiencia en muchos casos no se olvida: los niños juegan en un espacio con una visible presencia de la AFIP o reciben material didáctico de calidad. El imaginario social que intentamos construir en torno nuestro es el de una institución que sirve a todos, que invita a participar en un espacio común.
- ❖ Los padres y docentes que toman contacto con la propuesta manifiestan que nunca se habían imaginado que la Administración Tributaria es TAMBIÉN esto. Por lo general, los sorprende agradablemente que nos ocupemos de pensar y actuar a largo plazo, que intentemos cambiar un aspecto de nuestra cultura que nos puede permitir, a todos, vivir en un país mejor.

Nuestra idea, pensando las perspectivas de la Educación Tributaria, es esperar que dentro de algunos años, en Argentina y en América Latina, ya no necesitemos trabajar en concienciación tributaria.

Tal vez quienes hoy son niños y adolescentes, encuentren “sentido” a una práctica ciudadana como es el pago de impuestos y cumplan con sus obligaciones no sólo por el riesgo de no hacerlo, sino que en este acto se sientan ciudadanos en sentido pleno, partícipes de lo que es común a la sociedad que integran.

Sra. Beatriz Fontau  
Subdirectora General de Recursos Humanos  
Administración Federal de Ingresos Públicos - AFIP  
(Argentina)  
Correo electrónico: [bfontau@afip.gov.ar](mailto:bfontau@afip.gov.ar)

Caso práctico

TEMA 1.2 **LA FINALIDAD DE LA TRIBUTACIÓN Y SU DIFUSIÓN EN LA SOCIEDAD - LA EDUCACIÓN TRIBUTARIA**

**Mario Aranguren Rincón**

Director General

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN  
(Colombia)

*SUMARIO: 1. Presentación.- 2. Consideraciones Generales.- 3. La Experiencia colombiana.-3.1 Antecedentes.- 3.2 El camino estratégico.-3.3 Un Proyecto de Educación y Cultura Tributaria para las nuevas condiciones.- Anexo 1. Aspectos normativos.-La estrategia.- Aspectos administrativos.- Anexo 2. Mapa estratégico de la DIAN.*

## **1 PRESENTACIÓN**

Quiero agradecer al CIAT, por este espacio de dialogo que permite compartir con ustedes algunos criterios que considero importantes para este debate, asociados al papel que debe jugar la Administración Tributaria, como agente estatal, en el proceso de consolidación de una cultura de la contribución, en la sociedad contemporánea y en especial en la formación de las nuevas generaciones.

En primer lugar, considero que seria útil identificar algunos elementos que soporten la argumentación desde el punto de vista conceptual y teórico, seguido de la revisión de algunos aspectos aplicados a la experiencia colombiana, para terminar formulando los lineamientos generales que hemos considerado deben soportar el diseño, implantación y puesta en marcha de la estrategia de fortalecer la cultura tributaria a partir de un modelo educativo referido a la contribución que sea sostenible en el tiempo.

En síntesis, se requiere que el diseño de la estrategia educativa se desarrolle en concordancia con el avance y capacidad de respuesta de la Administración Tributaria y con fundamento en las nuevas tendencias de la educación las cuales a su vez deben soportarse en tecnologías sostenibles que faciliten una fluida comunicación e interacción entre la administración y los ciudadanos.

Todo lo anterior con el ánimo de establecer algunos elementos de análisis que permitan a nuestras administraciones tributarias legitimar ante los ciudadanos su accionar organizacional, en el marco de un Estado democrático, moderno

que de respuesta a las necesidades de la sociedad y a las exigencias imperantes como consecuencia de los procesos de globalización de la economía. Y dar respuesta a los interrogantes planteados en la guía metodológica sugerida.

¿Cuál es la estrategia adoptada para promover la educación tributaria en cuanto a las prioridades de los grupos meta considerados?

¿Cuáles son los medios y mecanismos empleados para el desarrollo de los programas de educación tributaria?

¿Cómo podrían agruparse por categorías las acciones de educación tributaria desarrolladas en cuanto a su finalidad inmediata (formación de conciencia, divulgación de normas, etc.)?

## **2 CONSIDERACIONES GENERALES**

Veamos algunas consideraciones referidas al rol de la Administración Tributaria en la sociedad, necesarias para el abordaje del análisis planteado.

- La estrategia adoptada debe estar en función de legitimar la Administración Tributaria ante la sociedad, a partir de las siguientes consideraciones:
- La construcción de una visión compartida de la Administración Tributaria la cual involucra las partes interesadas, (Estado – Ciudadano – Sociedad - Medios de Comunicación, etc.)
- La consolidación del modelo de Administración Tributaria capaz de ofrecer confianza ciudadana a través de la reducción sistemática de los niveles de evasión, contrabando, y corrupción, así como de la prestación de un servicio adecuado el cual debe ser calificado sistemáticamente por los ciudadanos.
- Un enfoque integral de carácter sistémico que involucre la adecuada rendición de cuentas como elemento esencial de la transparencia a lo largo y ancho de la administración pública, de tal forma que el ciudadano evidencie el uso dado al recaudo tributario.
- La divulgación masiva de los deberes de los ciudadanos con la Administración Tributaria los cuales requieren ser apropiados por los mismos, y las consecuencias de su incumplimiento desde las aristas legales y sociales, en la necesidad de armonizar el Estado y la Sociedad en un contrato donde las dos partes consideran sagrado el erario público.

- La necesidad de que todos los ciudadanos tengan conciencia de cuales son sus derechos frente a la administración tributaria y de la forma de exigir su reconocimiento y respeto, en tal sentido se hace urgente la divulgación e interiorización de los mismos por parte de toda la sociedad.
- El mensaje a la sociedad fundado en el fin último de la satisfacción de las necesidades públicas y el bienestar de la sociedad.
- La precisión del alcance de la Administración Tributaria, la cual es percibida en muchos casos por la ciudadanía de manera confusa por existir en el nivel nacional, regional y local, las cuales administran diversos impuestos, tasas y contribuciones.

### **3 LA EXPERIENCIA COLOMBIANA**

#### **3.1 Antecedentes**

Es necesario precisar a manera de diagnostico que el proceso de formación de una cultura de la contribución en general y de un sistema educativo referido a los impuestos en particular en Colombia, no había sido abordado de forma permanente y sistemática, y que este proceso no se ha insertado de manera contundente en la estrategia organizacional de la Administración Tributaria, pues el mismo se caracteriza por acciones puntuales que han obedecido más a la coyuntura del momento que a una estrategia de largo plazo, acerca de los cuales no se ha podido establecer el impacto generado en el recaudo, la disminución de los niveles de evasión, elusión y contrabando, en el mejoramiento del cumplimiento de las obligaciones ni en el cambio de las costumbres tributarias por parte de los ciudadanos.

Sin embargo es preciso señalar que las acciones adelantadas en tal sentido han tenido un alcance limitado, y desarticulado como puede observarse en el anexo 1, las cuales van desde la sensibilización y la investigación hasta la penetración de espacios propios del sistema educativo colombiano entre un sinnúmero de acciones tendientes a la formación de una cultura tributaria.

#### **3.2 El camino estratégico.**

En la actualidad y como resultado de la estrategia adoptada, la DIAN viene consolidando un modelo de gestión integral denominado **Modelo, Único de Ingreso Servicio y Control Automatizado - MUISCA** el cual procura la alineación de los procesos de la Administración Tributaria y Aduanera, la tecnología y la organización en función de la estrategia, con el fin de dar respuesta a la problemática del Sistema Tributario a partir de la consolidación de un sistema de información integral e integrado que busca soportar la gestión

de la Administración Tributaria, incrementar los recaudos, mejorar el control y el servicio a la vez que se disminuyen las brechas de incumplimiento por parte de los obligados.

El fin último de la visión definida para los próximos años reside en la necesidad que la sociedad en su conjunto perciba una Administración Tributaria fuerte, capaz de garantizar el cumplimiento de la ley tributaria en función de los principios de justicia y equidad. De no ser así la capacidad de respuesta institucional de la DIAN se verá debilitada en la percepción del imaginario colectivo de la sociedad y se perderá la confianza ciudadana en la Administración Tributaria.

A continuación me referiré rápidamente a los lineamientos generales de la estrategia adoptada por la DIAN y en especial los aspectos referidos a la formación de conciencia ciudadana liderados desde el interior de la entidad.

### **3.3 Un Proyecto de Educación y Cultura Tributaria para las nuevas condiciones.**

En el contexto descrito anteriormente la DIAN ha reformulado su proyecto de cultura tributaria como resultado de la estrategia adoptada la cual incluye como principales derroteros los siguientes:

#### *3.3.1 Definición de una estrategia integral de largo plazo que desarrolla la visión organizacional.<sup>1</sup>*

A partir de la visión definida hasta el año 2010, la DIAN viene adelantando una estrategia de carácter integral la cual basa en los siguientes objetivos corporativos, establecidos en el marco estratégico (ver anexo 2)

- Alcanzar la excelencia en la operación.
- Redireccionar la entidad hacia el servicio.
- Consolidar la autonomía y legitimidad.

---

<sup>1</sup> “En el 2010 la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia ha consolidado la autoridad fiscal del Estado, la autonomía institucional, altos niveles de cumplimiento voluntario de las obligaciones que controla y facilita, la integralidad y aprovechamiento pleno de la información, de los procesos y de la normatividad, el aporte de elementos técnicos para la adecuación de la carga fiscal y la simplificación del sistema tributario, aduanero y cambiario, contando con un equipo de funcionarios públicos comprometido y formado para salvaguardar los intereses del Estado con un sentido del servicio, un soporte tecnológico integral y permanentemente actualizado, y un régimen administrativo especial propio de una entidad moderna que responde a las necesidades de la sociedad, funcionarios, contribuyentes y usuarios”.

- Contribuir a la competitividad del país

Los cuales se constituyen en la columna vertebral del proceso de transformación organizacional que venimos adelantando, y que se desarrollan a partir de objetivos estratégicos entre los que cabe resaltar, los encaminados a fortalecer las relaciones entre la sociedad y el fisco:

- Maximizar el valor de la marca DIAN,
- Movilizar la comunicación de los resultados sobre el uso de los recursos del Estado
- Modificar, alinear y blindar los procesos contra la subjetividad, la corrupción y la contravención de los valores.
- Fortalecer la prevalencia de la autoridad fiscal.
- Generar cultura de transparencia, compromiso y generación de valor.
- Transformar la cultura interna hacia el servicio al cliente

Todo lo anterior con el fin de sinergizar los esfuerzos organizacionales como soporte de una relación expedita entre una Administración Tributaria sólida, y creíble con una sociedad que la legitima, en el marco de un sistema tributario justo y equitativo que brinde seguridad jurídica y estabilidad en el mediano y largo plazo.

### *3.3.2 Consolidación del Modelo Único de Ingresos, Servicio y Control Automatizado – MUISCA, como un modelo de gestión de la DIAN que soporta el accionar de la Administración Tributaria.*

El carácter integral y sistémico de la solución busca a partir del uso adecuado de la tecnología conocer el comportamiento de los contribuyentes como agente económico y como parte de una cadena de producción. A la vez que contacta al ciudadano y la administración a través de la tecnología correspondiéndole a la DIAN la facilitación a través de la prestación de un servicio de calidad soportado en tecnologías de punta sostenibles.

El manejo de información oportuna y confiable fortalece la credibilidad de la Administración Tributaria la cual es percibida como una entidad garante de la custodia de los ingresos tributarios, capaz de detectar el incumplimiento y dar respuesta inmediata a través de acciones legales que garantizan la equidad tributaria.

Así mismo el servicio es percibido de manera ágil por el respaldo brindado por el sistema de información el cual ofrece información completa e integral sobre el estado de cuenta de los ciudadanos, pasando del énfasis en la atención a la respuesta de las necesidades de los ciudadanos en tiempo real.

Vemos entonces que en el contexto del Modelo Único de Ingresos, Servicio y Control Automatizado - MUISCA la orientación de la entidad hacia la facilitación, el servicio y el mejoramiento de la imagen institucional y la generación de una cultura de cumplimiento voluntario se constituyen en los dos aspectos complementarios de la relación Estado-Ciudadano en el plano de la tributación.

Es nuestro propósito el reconstruir la Administración Tributaria como una organización cercana al ciudadano y abierta a sus inquietudes, en la que se confíe por su neutralidad y eficiencia. Es lo que nos corresponde en las nuevas condiciones como entidad responsable por la recaudación de los tributos a su cargo, requeridos para financiar los gastos del Estado y de prestar apoyo sustancial a quienes ejercen las actividades de comercio exterior.

### *3.3.3 Permear a través de un proyecto educativo todos los escenarios referidos a las partes interesadas.*

Los contribuyentes, responsables, usuarios, y demás clientes de la DIAN, encuentran un escenario propicio para el entendimiento a través de relaciones expeditas entre el ciudadano y la administración, a partir del mejor conocimiento de los mismos especialmente de su realidad económica y sus necesidades.

La identificación de las características de cada una de las partes interesadas permite un mejor conocimiento de cada uno de los clientes de la Administración Tributaria, en tal sentido se ha buscado adentrarse en el comportamiento de los mismos desde una perspectiva individual y de la interrelación de este como un agente económico participante de una cadena productiva, aspecto este que le permite a la Administración Tributaria construir instrumentos certeros para el control e identificar las fortalezas inherentes a la prestación de un servicio en concordancia con las necesidades de cada uno de los clientes, como insumo fundamental para los programas de divulgación y actualización de la ley fiscal, los procedimientos y tramites ante la administración, el calendario tributario, los catálogos de deberes y obligaciones , entre otras.

Al lado de los contribuyentes se requiere identificar, conocer y establecer certeramente los requerimientos de otros agentes que interactúan con la DIAN (los cuales requieren cumplir sus obligaciones como son las referidas al suministro de información exógena la cual se constituye en un insumo fundamental para la inteligencia corporativa y los procesos de determinación y cobro..) notarios, cámaras de comercio, establecimientos bancarios, entre otros.

De igual importancia resulta la atención y seguimiento a las necesidades y obligaciones de algunos terceros vinculados a la DIAN como son los Bancos, Las Sociedades de Intermediación Aduanera, Depósitos, Agentes Retenedores, etc.



### 3.3.4 Estrategia educativa

A partir de los elementos analizados anteriormente y como complemento para reafianzar el modelo de gestión de la DIAN se ha diseñado una estrategia de divulgación masiva de los deberes y obligaciones de los ciudadanos a través de la interacción y comunicación externa acorde con las costumbres y métodos de aprendizaje identificados en el sistema educativo colombiano y con técnicas modernas de aprendizaje.

Para el logro de tales objetivos se requiere que los niños y jóvenes de hoy tomen conciencia de que los derechos y garantías de los cuales disfrutamos son una construcción colectiva que tiene un costo y que tan pronto como ingresen al proceso productivo deberán contribuir a financiarla en la medida de sus reales capacidades, prolongando en el tiempo la capacidad del Estado para cumplir con las demandas redistributivas cada vez mayores en cantidad y calidad de una población que requiere enfrentar con éxito los retos del mundo globalizado.

En el ámbito de la política social, la educación convoca hoy en todo el mundo los mayores esfuerzos y preocupaciones de los estados modernos. Se reconoce así que la educación es un instrumento fundamental para incidir de manera simultánea sobre la igualdad en el acceso a las oportunidades, el desarrollo económico y la constitución de ciudadanía.

La introducción en los currículos de los estándares de competencias ciudadanas hace que una buena parte de los temas que se consideraron en nuestra primera experiencia como fundamentales para la educación y cultura tributaria sean ahora parte de los conocimientos y habilidades que desarrolla la educación formal básica desde los primeros años escolares. Y otros aspectos como las nociones básicas de economía y finanzas públicas tienen su lugar entre los estándares de competencias en ciencias sociales.

Esta nueva organización de la transmisión de conocimientos nos permite entonces concentrarnos en lo nuestro: lograr que la sociedad entera responda acertadamente a la gran pregunta básica que debe resolver un programa de cultura y educación tributaria: *¿por qué debemos tributar?*

#### 3.3.4.1 Un Proyecto de Educación y Cultura Tributaria para las nuevas condiciones.

En el contexto descrito anteriormente y como parte del proceso de transformación institucional que viene adelantando la DIAN, se ha definido la siguiente la estrategia educativa.

#### Objetivo

Contribuir al cumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias, en especial al incremento del número de contribuyentes inscritos,

al cumplimiento oportuno de sus obligaciones contributivas y al recaudo de la cantidad correcta de tributos, mediante actividades internas y externas tendientes a desarrollar una cultura de la tributación entre la población colombiana y, en particular, entre el grupo de personas naturales o jurídicas obligadas.

#### Población Objetivo

- La **ciudadanía**, entendida como la totalidad de los nacionales colombianos, residentes o no en el territorio nacional.
- Los **contribuyentes**, definidos como las personas naturales ó jurídicas que se relacionan con la DIAN para efectos del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, aduaneras o cambiarias. Para el desarrollo de los programas del proyecto se considerarán agrupados por sectores económicos y/ ó geográficos, o asociados en gremios o similares.
- Los **ciudadanos elegidos** por la sociedad colombiana y sus regiones para el legislativo, que son parte fundamental de los procesos relacionados con cambios en las normas tributarias.
- El **colectivo DIAN**, conformado por las personas que trabajan por el cumplimiento de los objetivos institucionales bien sea como funcionarios de planta, de carrera ó libre nombramiento y remoción, con ó sin jefatura, supernumerarios, consultores, contratistas, etc.
- Las **instituciones del estado** que se relacionan directa ó indirectamente con el cumplimiento de la misión de la DIAN.
- Los **asesores tributarios** y las **Sociedades de Intermediación Aduanera**, personas naturales ó jurídicas cuya actividad es la asesoría en materia tributaria, aduanera ó cambiaria a los contribuyentes, o la intermediación ante la DIAN para adelantar trámites relacionados.

#### *3.3.4.2 Actividades Generales del Proyecto*

El proyecto se adelantará a través de las siguientes acciones educativas:

- Programas formales de cultura tributaria para la educación media y universitaria, a desarrollar mediante convenios con el Ministerio de Educación y las universidades.
- Campañas y programas de información general y formación de opinión, que contribuyan al entendimiento masivo del por qué tributamos, las vías para hacerlo y la importancia para el país de nuestra actitud de respeto a la ley y cumplimiento de nuestras obligaciones
- Programas de capacitación técnica tributaria, aduanera y cambiaria para fortalecer la capacidad ciudadana y empresarial en cuanto a la gestión de tributos.

- Campañas y programas internos
- Encuestas y sondeos de opinión
- Programas en convenio para fortalecer la cultura tributaria y la actitud anticorrupción entre los funcionarios públicos.

Sobre la base de las acciones de nuestro proyecto de Cultura Tributaria intentaremos una clasificación por finalidad inmediata, advirtiendo que una acción puede impactar más de una finalidad inmediata.

#### 3.3.4.3 *Formación de conciencia*

Definimos esta categoría como aquella cuyo objetivo es que la colectividad comprenda cabalmente, mediante la incorporación de elementos del conocimiento histórico, político y económico, el por qué tributamos, y la importancia y dimensión ética de este acto.

Clasificamos acá las siguientes acciones:

1. Programas formales de cultura tributaria para la educación media y universitaria, a desarrollar mediante convenios con el Ministerio de Educación y las universidades.
2. Campañas y programas de información general y formación de opinión, que contribuyan al entendimiento masivo del por qué tributamos, las vías para hacerlo y la importancia para el país de nuestra actitud de respeto a la ley y cumplimiento de nuestras obligaciones.
3. Campañas y programas internos, en cuanto al programa de verificación del cumplimiento del colectivo DIAN de sus obligaciones tributarias.
4. Encuestas y sondeos. En cuanto a su medición de opiniones generales sobre impuestos, sistema impositivo, servicios.
5. Programas en convenio para fortalecer la cultura tributaria y la actitud anticorrupción entre los funcionarios públicos.

#### 3.3.4.4 *Información*

Programas formales de cultura tributaria para la educación media y universitaria, a desarrollar mediante convenios con el Ministerio de Educación y las universidades. En cuanto al componente de la estructura impositiva e información general sobre obligaciones y procedimientos.

Campañas y programas de información general y formación de opinión, que contribuyan al entendimiento masivo del por qué tributamos, las vías para

hacerlo y la importancia para el país de nuestra actitud de respeto a la ley y cumplimiento de nuestras obligaciones.

En cuanto al componente de información sobre calendario tributario, cambios normativos, servicios, formularios, etc.

Campañas y programas internos, en cuanto a los aspectos de información sobre estructura impositiva, obligaciones, procedimientos, servicios.

Programas en convenio para fortalecer la cultura tributaria y la actitud anticorrupción entre los funcionarios públicos, por los aspectos de información general del sistema impositivo, obligaciones, procedimientos y servicios.

#### *3.3.4.5 Formación de capacidad de gestión de tributos ente los agentes económicos*

Programas de capacitación técnica tributaria, aduanera y cambiaria para fortalecer la capacidad ciudadana y empresarial en cuanto a la gestión de tributos.

#### *3.3.4.6 Divulgación de normas*

Aunque no hace parte del proyecto de cultura, la divulgación de normas está implícita en todas las actividades programadas.

Sr. Mario Aranguren Rincón  
Director General  
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN  
(Colombia)  
Correo electrónico: [xrenjifo@dian.gov.co](mailto:xrenjifo@dian.gov.co)

## Anexo 1

### Aspectos Normativos

La Constitución de Colombia expedida en 1991, contempla dentro de los deberes y obligaciones ciudadanos la obligación de las personas de cumplir la constitución y las leyes, en particular, y en relación con el fisco, la de “Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad”<sup>2</sup>.

Para 1995, se expidió legislación sobre racionalización tributaria, que establece que “La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales desarrollará una tarea pedagógica dirigida a escuelas y colegios para crear en el país una cultura tributaria a fin de educar al ciudadano en el deber constitucional de contribuir a las cargas públicas”<sup>3</sup>.

Posteriormente, en una de las reformas de la administración tributaria y aduanera, en 1999, aparecen por primera vez funciones relacionadas con el cumplimiento de dicho mandato legal. En concreto, la norma estableció que la DIAN debía “Impulsar programas de fortalecimiento del cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias, a través de la formación pedagógica de niños y jóvenes, sectores informales de la economía y en general entre los diferentes miembros de la sociedad”<sup>4</sup>.

En la distribución interna de funciones esta tarea se asignó a la Secretaría de Desarrollo Institucional que, tradicionalmente y hasta hace muy poco, la manejó a través de la Escuela de Impuestos y Aduanas, dentro del marco normativo ya definido.

### La Estrategia

Se adoptaron a los niños y jóvenes inscritos en los ciclos formales de la educación primaria y secundaria como los grupos meta, de acuerdo a lo definido por la Ley (223 de 1995).

La estrategia para este grupo se desarrolló en tres etapas:

- **Sensibilización:** consistente en la preparación de funcionarios como sembradores de la contribución y la realización de talleres en los que participaron 150.000 estudiantes en todo el territorio nacional, dirigidos por los funcionarios sembradores.

---

<sup>2</sup> Numeral 9, artículo 95 de la Constitución Política de Colombia.

<sup>3</sup> Artículo 157, Ley 223 de 1995, Congreso de la República de Colombia.

<sup>4</sup> Artículo 18 del Decreto 1071.

- **Investigación:** etapa en la que se produjo el desarrollo conceptual del programa. Entre 1998 y 2000, en trabajos conjuntos con el Ministerio de Educación Nacional, el Centro de Estudios Sociales de la Facultad de Ciencias Humanas de la Universidad Nacional de Colombia y la Universidad Pedagógica Nacional se introdujo el concepto de contribución en los lineamientos curriculares de Constitución Política y Democracia, y se investigaron y diseñaron los lineamientos curriculares propios de la educación en cultura tributaria, el plan de estudios y la metodología y didáctica para la formación escolar.
- **Educación:** incluyó la organización de seminarios de grupos mixtos – funcionarios, estudiantes y maestros– para el estudio y discusión de los temas curriculares resultantes de la etapa investigativa, la formación de docentes de colegios públicos en la ciudad de Bogotá, aunque en escala reducida, en convenio con la autoridad educativa distrital, y la publicación en papel de los resultados de la investigaciones didácticas y el texto “Educación en Cultura Tributaria”. También se desarrollaron talleres con grupos de estudiantes.

*Los contenidos programáticos* se diseñaron para recorrer todo el ciclo educativo básico al iniciarse en el preescolar y terminar en el undécimo grado, último de la básica secundaria.

Cubrían temas de la formación ciudadana tales como la distinción entre los bienes públicos y los privados, los derechos y deberes del ciudadano, las relaciones estado-ciudadano y las generalidades del control social; conceptos básicos de economía como intercambio y dinero; de finanzas públicas como el presupuesto general de la nación y los planes de desarrollo y finalmente lo específico tributario –historia de la tributación en Colombia, la tributación hoy, y la cultura tributaria–, temas que se abordaban a partir del octavo grado.

### **Aspectos administrativos**

Los recursos financieros del programa se apropiaron del presupuesto de inversión y funcionamiento de la DIAN, y se recibió apoyo de la GTZ para los gastos de impresión de materiales.

El recurso humano calificado se escogió entre los funcionarios participantes en los talleres de sensibilización, y también se contrataron consultores e investigadores de prestigiosas universidades, que aportaron el peso académico necesario para la solidez de la propuesta pedagógica.

# Mapa Estratégico de la DIAN



	A. Alcanzar la excelencia en la operación.	B. Redireccionar la entidad hacia el servicio.	C. Consolidar la autonomía y legitimidad.	D. Contribuir a la competitividad del País.
Finanzas	<b>Maximizar el ingreso tributario de acuerdo a la normatividad.</b>			
	Optimizar la relación costo / beneficio.	Optimizar la cobertura en la recaudación de tributos.	Optimizar el ingreso integral por cliente.	Maximizar el valor de la marca DIAN.
Cliente	<b>Desestimular la evasión, elusión, contrabando e infracciones cambiarias.</b>			
	<b>Construir confianza, credibilidad y mejoramiento de la imagen.</b>			
Procesos	Ofrecer al cliente asistencia permanente.	Mejorar tiempos de reacción ante el cliente.	Aumentar el nivel de satisfacción del cliente.	Movilizar la comunicación de los resultados sobre el uso de los recursos del Estado.
	Fortalecer la inteligencia y el control integral.	Asegurar la confiabilidad de los procesos.	Orientar, aglizar y flexibilizar los procesos de la entidad hacia el conocimiento del cliente y la entrega de valor.	Modificar, alinear y blindar los procesos contra la subjetividad, la corrupción y la contravención de los valores.
Aprendizaje e innovación	Agilizar, simplificar y flexibilizar los procesos.	Facilitar y optimizar las operaciones aduaneras.	Desarrollar la red de servicios prestados por terceros.	Desarrollar alianzas estratégicas habilitantes.
	Generar la capacidad organizacional de aprovechamiento de la información.	Transformar la cultura interna hacia el servicio al cliente.	Priorizar la vocación de servicio en el plan de carrera de los funcionarios.	Fortalecer la prevalencia de la autoridad fiscal.
<b>Consolidar la capacidad organizacional para cumplir la misión y lograr la visión.</b>				
<b>Fortalecer e implementar un sistema para atraer, entrenar, desarrollar, evaluar, retener y compensar continua y adecuadamente al personal.</b>				
<b>Asegurar la generación, administración y diseminación del conocimiento requerido a lo largo de la organización y de su cadena de valor.</b>				
<b>Disponer de información confiable y del soporte tecnológico idóneo y sostenible.</b>				

Caso práctico

## **TEMA 1.3 LA TRANSPARENCIA DE LA GESTIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

**Deborah M. Nolan**

Comisionada, División de Empresas Grandes y Medianas  
Servicio de Impuestos Internos  
(Estados Unidos de América)

*SUMARIO: Introducción.- ¿Por Qué Es Necesaria la Transparencia?- Cómo se Logra la Transparencia.- Ejemplos Prácticos de los Estados Unidos.- 1. Contribución de los contribuyentes / votantes en la legislación.- Ley de Libertad de Acceso a la Información.- Derechos de los Contribuyentes.- Junta de Supervisión del IRS.- IRSAC / IRPAC.- Servicio para cada cual, Servicio para todos.- TIGTA / GAO.- Defensoría del Contribuyente.- 9. Divulgación de las disposiciones y Código de Conducta (OGE).- Transparencia del Contribuyente.- 1. Programas de Cruce de Información (1099, W-2, SSNs).- Transparencia corporativa (SOX, M-3, Circular 230 CAP).- Resumen / Cierre.*

### **INTRODUCCIÓN**

*“Los impuestos son el precio que pagamos por tener una sociedad civilizada”.*  
*[Oliver Wendell Holmes]*

En una sociedad democrática el término “civilización” exige ciertos requerimientos mínimos. En términos generales, como mínimo, incluye los deberes de defensa, justicia, obras públicas y educación. Sin embargo, estos servicios, no son gratuitos, se suministran a la sociedad a un costo y el costo generalmente viene en forma de impuestos. En una sociedad democrática, sus habitantes deciden el balance y el alcance apropiado que están dispuestos y son capaces de financiar para recibir cada una de esas actividades. La “transparencia” nace a través de la activa participación de sus ciudadanos, porque en una sociedad democrática, el gobierno no es más que el representante de su pueblo. Es obligatorio que los funcionarios electos les permitan a los ciudadanos ver abiertamente sus actividades y participar en el proceso tanto o tan poco como lo deseen, en vez de que sus actividades se realicen en secreto.

El término “transparencia” en esta instancia significa que se encuentra a disposición del público <sup>1</sup> información confiable, pertinente y oportuna sobre las actividades del gobierno.



## ¿POR QUÉ ES NECESARIA LA TRANSPARENCIA?

Mayor “transparencia” en las interacciones entre el gobierno y los negocios puede mejorar la confianza del inversionista, estimular el crecimiento económico, proporcionar mejores servicios públicos a la población y aumentar la confianza en las instituciones democráticas.<sup>2</sup> Hay muchas buenas razones para la transparencia, tal y como se expone a continuación.

### **1. Apertura en el diseño e implementación de la política pública**

“La transparencia es el elemento clave para el buen ejercicio del poder, incluye el aseguramiento de la apertura sobre las intenciones, formulación e implementación de políticas. El presupuesto de una nación es el documento sobre política más importante de los gobiernos, donde se reconcilian e implementan en términos concretos los objetivos de la política. Por lo tanto, la transparencia en el proceso presupuestario (transparencia fiscal) es de capital importancia.

La transparencia en el presupuesto se encuentra definida como la divulgación plena de la información fiscal de manera oportuna y sistemática. Una importante recomendación es que el presupuesto sea integral al abarcar toda la recaudación tributaria y los desembolsos del gobierno. Las mejores prácticas incluyen divulgaciones específicas sobre los supuestos económicos y los gastos fiscales. Finalmente, hay procesos y sistemas que son cruciales para asistir a la transparencia, estos incluyen el papel del poder legislativo, la autoridad de ingresos y el público”.<sup>1</sup>

La administración tributaria también es un aspecto integral de la política presupuestaria, pues constituye la fuente de ingresos y el medio de implementación de la política tributaria.

### **2. Proporciona responsabilidad (Promueve la confianza en la integridad del sistema y establece estándares de conducta)**

“La administración se inicia con el estatuto de la ley. La ley representa un componente del contexto o ambiente en el cual una autoridad de ingresos opera y es de este ambiente que discernimos los riesgos de cumplimiento asociados con la administración de la ley. El reto para las autoridades tributarias es administrar la ley de manera que sustente la comunidad y confianza en su administración. Como participante de la comunidad, la autoridad de ingresos debe administrar atendiendo los estándares de la misma

Muchos estudios empíricos han demostrado que el cumplimiento se nutre de la confianza. La clave para que la autoridad de ingresos se gane la confianza es actuar de manera justa a los ojos de la comunidad. Los juicios de las personas sobre la confianza se encuentran vinculados a sus evaluaciones de los procedimientos por medio de los cuales actúan las autoridades. El término “justicia

procesal” se utiliza para describir la equidad que se percibe de los procedimientos involucrados en la toma de decisiones y en el tratamiento que se percibe cuando uno lo recibe del órgano decisorio. La evidencia demuestra que las personas que sienten que han sido tratadas justamente por parte de una organización, tendrán mayores probabilidades de confiar en ésta y se inclinarán a aceptar sus decisiones y seguir sus instrucciones.

La equidad que se percibe de una organización se basa en gran medida en la experiencia personal producto de encuentros previos, las experiencias de las demás personas y los informes de los medios de comunicación. Por lo tanto, esto sugiere que una autoridad debe tratar a sus ciudadanos con equidad y respeto, debe escucharlos y proporcionarles claras explicaciones por sus diferentes acciones. El tratamiento también debe ser imparcial y consistente: la percepción de que un grupo ha sido tratado más o menos favorablemente que otro rápidamente socavará la confianza.

Una conclusión muy importante es que el comportamiento de la autoridad de ingresos debe considerarse como parte de la estrategia de tratamiento general para influenciar el comportamiento del contribuyente. Cada encuentro con un contribuyente le proporciona una oportunidad a la autoridad para fortalecer la lealtad y apoyo a la ciudadanía. La confianza es un recurso sin igual; no se desgasta por medio del uso, más bien por la falta de uso. La falta de integridad destruye la confianza. La corrupción en cualquier administración no puede tolerarse porque la confianza y la corrupción no pueden coexistir”.<sup>3</sup>

### **3. Disuade la corrupción / Soborno**

El buen ejercicio del poder significa, más que nada, un gobierno limpio. La probidad y la integridad en el servicio público es clave para el funcionamiento apropiado de la administración pública. Nada es más poderoso para combatir a la corrupción que la conducción de los negocios de forma abierta y con el conocimiento público de las reglas y los criterios que deben aplicarse.<sup>1</sup> La transparencia en la administración pública también facilita el tratamiento justo y equitativo al eliminar conflictos de interés.

En donde la corrupción esté difundida por todas partes, existen mayores posibilidades que los ciudadanos pierdan confianza en la democracia. El Informe de Desarrollo del Banco Mundial para 1997 notó que la corrupción viola la confianza del público y corroe el capital social y la legitimidad política “donde hasta los oficiales no corruptos y los miembros del público no le ven el propósito de guiarse de acuerdo con las reglas”.<sup>2</sup>

#### **4. Influye sobre el comportamiento del contribuyente (Presenta incentivos para el cumplimiento y sirve de freno al incumplimiento)**

La transparencia en la administración tributaria promueve el cumplimiento al facilitar la equidad e imparcialidad de la ley tributaria.

- “La equidad que se percibe del sistema tributario es importante y el comportamiento del contribuyente es influenciado por dos percepciones: que el sistema los trata injustamente en comparación con los demás y que el gobierno está haciendo muy poco con el ingreso que recauda. Los contribuyentes que creen que el sistema es injusto o han sido tratados de forma injusta son más renuentes al cumplimiento.
- Las buenas leyes sustentan la habilidad de la autoridad tributaria de actuar con equidad procedimental en la conducción de su administración. Si la comunidad percibe a la ley como injusta o inapropiada de acuerdo con las tradiciones que tienen fuerza de ley en la comunidad, inevitablemente hay un aumento en el riesgo del comportamiento incumplidor”.<sup>3</sup>

La equidad también es un componente esencial de la aplicación de la ley, porque sin ella, el apoyo del público a un programa puede desaparecer fácilmente, obligando al gobierno a gastar cada vez más de sus ingresos en los esfuerzos coercitivos para forzar el cumplimiento.<sup>4</sup>

## **CÓMO SE LOGRA LA TRANSPARENCIA**

La forma más básica de tener líderes responsables es por medio del voto durante las elecciones y al servir los ciudadanos como jurados en procesos de tribunales abiertos. Pero estas no son las únicas formas. En los Estados Unidos y en otras democracias, los ciudadanos pueden influir diariamente sobre el gobierno. Deben y deberían existir muchas otras oportunidades para asegurar que tanto los funcionarios electos como los no electos continúen siendo responsables ante el pueblo.<sup>4</sup> Hay muchas formas de lograr transparencia, algunas de las más comunes se explican a continuación.

### **1. Acceso Público a la Información**

El acceso a la información o las leyes de libertad de acceso a la información pueden proporcionar una transparencia crucial al permitir a los periodistas y ciudadanos una oportunidad para evaluar lo que están haciendo sus gobiernos.<sup>2</sup>

La transparencia en la administración pública se incrementa por medio de un fuerte escrutinio público basado en disposiciones legales sólidas para el acceso a la información. Al fortalecer el acceso público a la información: los gobiernos deberán asegurar que la información sea completa, objetiva, confiable, pertinente y fácil de encontrar y comprender.<sup>1</sup>

## **2. La participación pública en el desarrollo de leyes y asociaciones con el sector privado**

El fortalecimiento de las relaciones con los ciudadanos es una inversión segura en el mejor desarrollo de las leyes y es un elemento esencial del buen ejercicio del poder. La inversión en la apertura les permite a los gobiernos aprovechar nuevas fuentes de ideas pertinentes para políticas, información y recursos cuando se toman decisiones. Igualmente importante, contribuye a construir la confianza del público en el gobierno, eleva la calidad de la democracia y fortalece la capacidad cívica.<sup>1</sup>

Una autoridad de ingresos también puede ganar una influencia significativa en sus actividades de cumplimiento al construir y sostener relaciones con asociaciones de la industria, profesionales tributarios, sindicatos industriales y otros grupos comunitarios. Desde la perspectiva de los recursos de una administración tributaria, el uso de intermediarios de confianza para lograr el resultado del cumplimiento eficaz tiene total sentido. Hace que sea positivo el uso de las relaciones que los contribuyentes tienen con los intermediarios de confianza para ayudar a balancear el resultado del cumplimiento al lograr a la vez un aumento en el apoyo de la comunidad. El logro de este balance es, después de todo, de lo que se trata en la administración tributaria.<sup>3</sup>

## **3. Fiscalización (Mecanismos de Monitoreo y Presentación de Informes; Controles Internos)**

“La apertura de transacciones a través de mecanismos de divulgación nivelará el campo de juego, protege a todos los actores de acusaciones infundadas de conflictos de interés o comportamiento no ético, hasta ilegal. Hay tres iniciativas que pueden mejorar la transparencia:

- Regulación y divulgación de las finanzas de los partidos y de las campañas políticas.
- Requerimientos de divulgación financiera.
- Códigos de conducta corporativos.”<sup>2</sup>

La transparencia en el gobierno puede encontrarse en las reglas que se les imponen a las personas que se postulan para un puesto público y para líderes federales a través de regulaciones éticas y códigos de conducta, y al requerirles que cumplan con ciertas divulgaciones financieras que deben estar disponibles al público. El propósito de estas regulaciones es restringir la influencia que tendrían las personas acaudaladas y los políticos sobre ellas y asegurarse que no existan conflictos de interés en el trabajo.<sup>4</sup>

## EJEMPLOS PRÁCTICOS DE LOS ESTADOS UNIDOS

Como muchos otros países, los Estados Unidos impone un impuesto sobre la renta a sus ciudadanos. El impuesto es administrado por una Agencia del Departamento del Tesoro denominada Servicio de Rentas Internas (IRS, por sus siglas en inglés). A continuación se discuten ejemplos de transparencia en la administración tributaria de los Estados Unidos.

Cómo se Logra la Transparencia	Ejemplos Prácticos de los Estados Unidos
Acceso Público a la Información / Equidad	<ul style="list-style-type: none"><li>- Ley de Libertad de Acceso a la Información</li><li>- Derechos de los Contribuyentes</li><li>- Servicio para cada cual / Servicio para Todos</li></ul>
Participación en el desarrollo de Política y Asociaciones	<ul style="list-style-type: none"><li>- Contribución de los Contribuyentes / votantes en la legislación</li><li>- IRSAC/IRPAC</li></ul>
Supervisión	<ul style="list-style-type: none"><li>- Junta de Supervisión del IRS</li><li>- TIGTA/GAO</li><li>- Defensoría del Contribuyente</li><li>- Divulgación de disposiciones y Código de Conducta</li></ul>

### 1. Contribución de los Contribuyentes / Votantes en la legislación

Aunque el sistema de administración tributaria de los Estados Unidos es un tanto complejo y pudiese tener algunas imperfecciones, “los contribuyentes estadounidenses tienen oportunidades para influenciar el sistema de muchas maneras, comenzando con la creación de la legislación tributaria. Las actuales leyes tributarias son redactadas por el Congreso y firmadas por el Presidente después de mucho debate y testimonios de los ciudadanos, negocios y grupos de cabildeo. Todo el conjunto de leyes, el Código de Rentas Internas, es solamente una parte del mundo tributario. El IRS emite regulaciones que interpretan las leyes con mayor detalle. Todo el sistema es un tanto complejo, con casi 50.000 páginas de leyes y regulaciones del IRS, las cuales se encuentran disponibles al público en el sitio Web del IRS ([www.irs.gov](http://www.irs.gov)).

Aun después que se sanciona la legislación, los ciudadanos de los Estados Unidos pueden influir sobre su aplicación; como parte de su práctica acostumbrada, el gobierno invita a hacer comentarios sobre la mejor forma de implementar la ley.

La forma más básica para que los ciudadanos tengan líderes responsables es mediante el voto en las elecciones. Sin embargo, por medio del Registro Federal, un periódico publicado todos los días laborales, los estadounidenses pueden leer sobre las reglas o regulaciones que las agencias federales están presentando antes de

que se adopten las mismas. La publicación de avisos en el Registro Federal sobre ciertos temas importantes sobre política es obligatoria. Usualmente los comentarios se hacen por escrito, pero a menudo hay oportunidad de expresar sus opiniones por correo electrónico o en persona durante una audiencia pública.

Además de comentar sobre la legislación existente, un individuo o una organización puede presentar una petición abogando por nuevas políticas que las agencias federales deben seguir”.<sup>4</sup>

## **2. Ley de Libertad de Acceso a la Información**

“La Ley de Libertad de Acceso a la Información (FOIA, por sus siglas en inglés) le permite al estadounidense obtener mayor acceso a la información sobre las actividades y operaciones del gobierno de los Estados Unidos. La premisa de la FOIA es que el público tiene derecho a saber lo que ocurre en el gobierno sin tener que demostrar una necesidad o motivo para obtener la información.

Según la Ley de Privacidad, los ciudadanos también tienen derecho a ver los registros que el gobierno federal ha reunido sobre ellos y solicitar que estos sean corregidos, si hubiese errores”.<sup>4</sup>

Sin embargo, como un medio para asegurar que existe el balance apropiado, y que los ciudadanos / contribuyentes también tengan el derecho a la privacidad personal, también se han establecido disposiciones de divulgación (Código de Rentas Internas Sección 6103) para proteger la confidencialidad de las declaraciones y la información contenida en las mismas. El IRC 6103 establece que todas las declaraciones y la información en las declaraciones son confidenciales y ningún empleado puede acceder la información o revelarla con ciertas excepciones específicas. También se han establecido multas civiles y criminales como posibles sanciones para divulgaciones no autorizadas.

## **3. Derechos de los Contribuyentes**

El IRS proporciona una gran cantidad de recursos y publicaciones para asistir a los contribuyentes en el cumplimiento y comprensión de sus obligaciones. La primera y más importante de estas publicaciones es la Publicación 1, “Sus Derechos como Contribuyente”. Esta publicación se proporciona rutinariamente a los contribuyentes antes de una fiscalización o antes del inicio de cualquier actividad de aplicación de la ley. La publicación explica los derechos básicos del contribuyente y también abarca detalles específicos sobre actividades específicas como lo son la fiscalización y la cobranza. Los derechos básicos incluidos en esta declaración son:

- Protección de derechos.
- Privacidad y confidencialidad.
- Servicio profesional y cortés.
- Representación.

- Pago de la cantidad correcta de Impuesto.
- Ayuda sobre los problemas tributarios no resueltos.
- Apelaciones y recurso contencioso-administrativo.
- Ayuda en cuanto a ciertas multas e intereses.

Los siguientes son ejemplos de derechos específicos relacionados con la actividad de fiscalización / auditoría: explicación de las regulaciones y procedimientos para la realización de un auditoría / fiscalización, opciones para reunirse con un supervisor si hay desacuerdos relacionados con los cambios propuestos o aumentos a los impuestos y procedimientos para reclamar una devolución.

#### **4. Junta de Supervisión del IRS**

En 1997, la Comisión Nacional para la Reestructuración del IRS recomendó la creación de la Junta de Supervisión del IRS para darle un nuevo cuerpo de gobierno y gestión enfocado en los temas a los que se enfrenta el IRS. El siguiente año, la Ley de Reestructuración y Reforma del IRS de 1998 (RRA, por sus siglas en inglés), estableció la Junta para “supervisar al IRS en su administración, manejo, conducta, dirección y supervisión de la aplicación y ejecución de las leyes de rentas internas o regulaciones relacionadas y convenciones tributarias en las cuales los Estados Unidos forma parte”.

La Junta está formada por nueve miembros, siete de los cuales provienen del sector privado y son nombrados por un término de cinco años por el Presidente de los Estados Unidos y ratificados por el Senado. Estos ciudadanos miembros del sector privado tienen experiencia profesional o pericia en negocios claves y áreas de la administración tributaria. El Secretario del Tesoro y el Comisionado de Rentas Internas también sirven como miembros de la Junta. Sin embargo, para preservar sus responsabilidades de fiscalización con independencia y objetividad, ni el Secretario o el Comisionado expresan su opinión en el informe anual de la Junta, aunque sus comentarios y guía son solicitados y bienvenidos.

La RRA requiere que los miembros del sector privado de la Junta sean nombrados independientemente de su afiliación política y solamente sobre la base de su experiencia profesional y pericia en una o más de las siguientes áreas:

- La administración de grandes organizaciones de servicio.
- Servicio al cliente.
- Leyes de impuestos federales, incluyendo la administración tributaria y el cumplimiento.
- Tecnología de la Información.
- Desarrollo Organizacional.
- Necesidades e inquietudes de los contribuyentes.
- Necesidades e inquietudes de las empresas pequeñas.

La Junta opera en forma muy similar a una junta directiva corporativa, pero está diseñada para operar como una organización del sector público. La RRA le dio a la Junta responsabilidades específicas para revisar los planes de desempeño estratégico del IRS, la revisión de las funciones operacionales del IRS, la revisión de la selección, la evaluación y compensación de ejecutivos principales del IRS y la revisión de la solicitud de presupuesto del IRS preparado por el Comisionado.

## 5. IRSAC / IRPAC

El Consejo Asesor del Servicio de Rentas Internas (IRSAC, por sus siglas en inglés) proporciona un foro público organizado para los oficiales del IRS y los representantes del público para discutir temas pertinentes de la administración tributaria. El Consejo asesora al Comisionado sobre temas que tiene un efecto sustantivo en la administración tributaria federal. Los miembros del Consejo son individuos de diferentes antecedentes quienes traen consigo amplia experiencia en las políticas, programas y procedimientos de la Agencia.

Debido a la tan amplia y diversa membresía del IRSAC, ésta se subdivide en subgrupos para enfocarse en temas específicos de la División. Desde 1999, el subgrupo de Empresas Grandes y Medianas se ha enfocado en temas como la implementación de la Ley de Reestructuración y Reforma (RRA), Iniciativas de Reingeniería y Moneda y Refugios Tributarios Corporativos.

El Comité Asesor del Programa de Presentación de Información (IRPAC, por sus siglas en inglés) asesora al IRS en temas de presentación de la información de interés mutuo para el sector privado y el gobierno federal. El Comité trabaja con el Comisionado y otros ejecutivos del IRS para proporcionar recomendaciones sobre una amplia gama de temas sobre presentación de informes en aspectos de la administración.

## 6. Servicio para cada cual, Servicio para todos

En 1998, después de recibir publicidad negativa relacionada con el tratamiento a los contribuyentes, se implementó la Ley de Reestructuración y Reforma (RRA) que le dio al IRS un claro mandato para hacer un mejor trabajo en cuanto a la satisfacción de las necesidades de los contribuyentes. Al respecto, se modificó la declaración de misión para que reflejase dicho énfasis:

**“Proporcionar a los contribuyentes de los Estados Unidos servicios de alta calidad ayudándoles a comprender y cumplir con sus obligaciones tributarias, por medio de la aplicación de la legislación tributaria con integridad e igualdad para todos”.**

También se implementaron otras iniciativas enfocadas al cliente, incluyendo un Nuevo estándar de desempeño para todos los empleados, que requiere el tratamiento equitativo e igualitario a los contribuyentes, así como un requerimiento



para que los empleados que tengan contacto con los contribuyentes proporcionen su nombre, número de teléfono y número de identificación.

La RRA también le exigió al IRS implementar un sistema de medición balanceado que enfatiza el servicio tan equitativamente como los resultados de negocios. Como resultado de esto, el IRS formuló tres objetivos estratégicos y construyó un sistema de mediciones alrededor de estos tres objetivos:

- Servicio de alta calidad para todo contribuyente en toda transacción.
- Servicio de alta calidad para todos los contribuyentes a través de la aplicación uniforme y equitativa de la ley.
- Productividad por medio de un ambiente de trabajo de calidad.

Desde la perspectiva del contribuyente, este cambio reflejó beneficios significativos en términos tanto de la transparencia como de la equidad. Algunos de estos cambios son los siguientes:

- Ayuda más útil en la comprensión y presentación de declaraciones.
- Servicio rápido y preciso al responder preguntas sobre impuestos o devoluciones adeudados.
- Asistencia profesional y cortés al determinar la mejor manera de cumplir con sus obligaciones tributarias.
- Tratamiento profesional y cortés durante el proceso de fiscalización.
- Mayor confianza en la equidad e igualdad ante la administración tributaria.
- Medios claros y efectivos de identificar y comunicar problemas de la ley o las regulaciones que ocasionan injusticia o cargas administrativas desproporcionadas.

## **7. TIGTA / GAO**

El Congreso, la Oficina de Administración y Presupuesto (OMB, por sus siglas en inglés), la Oficina General de Cuentas (GAO, por sus siglas en inglés) de los Estados Unidos y el Inspector General del Tesoro para la Administración Tributaria (TIGTA, por sus siglas en inglés) constantemente monitorean a las agencias federales para asegurarse que las mismas:

- efectiva y eficientemente llevan a cabo sus operaciones;
- presentan informes confiables;
- cumplen con las leyes y regulaciones aplicables.

Después de la presentación de los planes anuales de auditoría o la actuación a solicitud del Congreso, GAO y TIGTA a menudo revisan las operaciones en el Servicio de Rentas Internas (IRS) y comparten los hallazgos de auditoría con el Congreso, otras agencias federales y el público. Los oficiales del IRS toman el trabajo de auditoría muy en serio debido a la alta visibilidad de los programas

seleccionados para su revisión y el impacto adverso que los hallazgos de auditoría pueden tener sobre el IRS.

*TIGTA:*

Inspector General del Tesoro para la Administración Tributaria — investiga la mala conducta, malgasto, fraude o abuso por parte de los empleados del IRS.

El TIGTA se estableció en enero de 1999 de acuerdo con la Ley de Reestructuración y Reforma del Servicio de Rentas Internas de 1998 (RRA 98) para vigilar de forma independiente las actividades del IRS. Tal y como el mandato del RRA 98 lo indica, el TIGTA asumió la mayor parte de las responsabilidades del antiguo Servicio de Inspección del IRS.

El TIGTA está formado por auditores, investigadores, abogados y personal de apoyo para ejecutar los deberes y las responsabilidades de una organización de Inspección General sobre asuntos relacionados con el IRS. El TIGTA está ubicado dentro del esquema organizacional del Departamento del Tesoro, pero es independiente del mismo y de todas las demás oficinas del Departamento del Tesoro, incluyendo la Oficina de Tesorería del Inspector General (OIG, por sus siglas en inglés). El TIGTA se enfoca totalmente en la administración tributaria, en tanto que el OIG del Tesoro es responsable de supervisar otros departamentos del Tesoro.

La Oficina de Auditoría de la TIGTA identifica las oportunidades de mejorar la administración de las leyes tributarias de la nación mediante la realización de auditorías integrales, sobre el desempeño y las finanzas de los programas, operaciones y actividades del IRS para:

- evaluar la eficiencia, economía, efectividad y logros de los programas;
- asegurar el cumplimiento con las leyes y regulaciones aplicables;
- prevenir, detectar e impedir el fraude, malgasto y abuso.

El programa de la Oficina de Auditoría comprende revisiones establecidas por estatutos o regulaciones, así como revisiones identificadas por medio del proceso de planificación y evaluación de la Oficina de Auditoría. El TIGTA publica su Plan de Auditoría Anual al inicio de cada año fiscal y emite aproximadamente 180 informes finales cada año fiscal.

*GAO:*

La Oficina General de Cuentas (GAO) de los Estados es una agencia independiente, no afiliada, que trabaja para el Congreso. La GAO investiga cómo el gobierno federal desembolsa los dineros de los contribuyentes.

La GAO recaba información para ayudar al Congreso a determinar qué tan bien las agencias del poder ejecutivo están haciendo su trabajo. El trabajo de GAO responde a preguntas rutinarias sobre si los programas del gobierno están cumpliendo con sus objetivos o proporcionando buen servicio al público. Finalmente, la GAO asegura que el pueblo tenga confianza en el Gobierno. Para este propósito, la GAO les proporciona a los Senadores y Representantes la mejor información disponible para ayudarlos a tomar bien fundamentadas decisiones sobre política – información precisa, oportuna y balanceada. La GAO apoya la supervisión de parte del Congreso al:

- evaluar qué tan bien están funcionando las políticas del IRS;
- auditar las operaciones del IRS al determinar si los fondos federales se desembolsan eficiente, efectiva y apropiadamente;
- al investigar alegaciones de actividades ilegales o inapropiadas.

La fuerza laboral de la GAO está conformada casi exclusivamente por empleados de carrera quienes tienen sólidos conocimientos de los programas y políticas del IRS. La GAO emite aproximadamente 50 informes finales ("libros azules") sobre los programas del IRS cada año fiscal. Estos informes se traducen en una variedad de acciones del Congreso, incluyendo audiencias y legislación.

## **8. Defensoría del Contribuyente**

El Servicio de Defensoría del Contribuyente (TAS, por sus siglas en inglés) es una organización independiente inserta en el Servicio de Rentas Internas que proporciona un sistema para asegurar que los problemas tributarios, que no se han resuelto a través de canales normales, sean manejados pronta y equitativamente.

El TAS está comprometido en la defensa de los derechos del contribuyente. Esta misión incluye el asegurarse que los contribuyentes tengan acceso a la información y los servicios necesarios, así como también que reciban respuestas claras y correctas a sus consultas.

Además del trabajo del TAS en casos específicos, la Oficina de Defensoría Sistemática del TAS estudia los aspectos que afectan negativamente a grandes grupos de contribuyentes y cuando se justifique, desarrolla propuestas para efectuar cambios administrativos o legislativos.

Por ley, la Defensoría Nacional del Contribuyente (NTA, por sus siglas en inglés) debe entregar todos los años dos informes al Congreso. El Informe de Objetivos, se entrega todos los años en el mes de junio y contiene los objetivos y las actividades planificadas por dicha oficina para el siguiente año fiscal. El Informe Anual, se entrega a finales de diciembre, el cual incluye un resumen de los 20 más serios problemas enfrentados por los contribuyentes, las recomendaciones para resolverlos y los demás esfuerzos del IRS para mejorar el servicio al cliente y reducir la carga que soporta el contribuyente.

## 9. **Divulgación de las Disposiciones y Código de Conducta (OGE)**

La Oficina de Ética Gubernamental (OGE, por sus siglas en inglés), es una agencia pequeña dentro del poder ejecutivo, fundada por la Ley de la Ética Gubernamental de 1978. Originalmente formaba parte de la Oficina de Administración de Personal y el 1° de octubre de 1989 se convirtió en una agencia separada como parte de la Ley de Re-autorización de la Oficina de Ética Gubernamental de 1988.

La Oficina de Ética Gubernamental ejerce el liderazgo en el poder ejecutivo para evitar conflictos de interés de parte de los empleados gubernamentales, y para resolver aquellos conflictos de interés que de hecho ocurren. En asociación con las agencias y departamentos del poder ejecutivo, la OGE promueve altos estándares éticos para los empleados y fortalece la confianza del público en que los negocios del gobierno se realizan con imparcialidad e integridad.

### *Estándares de Conducta:*

El servicio público es confianza pública. Cada empleado federal tiene la responsabilidad ante el Gobierno de los Estados Unidos y sus ciudadanos de anteponer su lealtad a la Constitución, las leyes y los principios éticos sobre su provecho personal. Para asegurarse que todos los ciudadanos tengan plena confianza en la integridad del Gobierno Federal, se espera que cada empleado respete y se adhiera a ciertos principios de conducta ética:

- El servicio público es confianza pública, que requiere que los empleados coloquen su lealtad a la Constitución, las leyes y los principios éticos sobre el provecho personal.
- Los empleados no deben tener intereses financieros que entren en conflicto con el desempeño concienzudo de su deber.
- Los empleados no deberán comprometerse en la realización de transacciones financieras amparadas en información gubernamental no pública o permitir el uso inapropiado de tal información para promover cualquier interés privado.
- Un empleado no deberá, salvo lo permitido por el acápite B de esta parte, solicitar o aceptar cualquier regalo u otro artículo de valor monetario de cualquier persona o entidad que procure una acción oficial, sobre la realización de negocios con, o la realización de actividades reguladas por un empleado de la agencia o cuyos intereses pudiesen ser substancialmente afectados por el desempeño o no de los deberes del empleado.
- Los empleados deberán realizar un esfuerzo honesto en el desempeño de sus deberes.
- Los empleados no deberán efectuar, a sabiendas, compromisos o promesas no autorizadas de cualquier naturaleza con la intención de comprometer al Gobierno.
- Los empleados no utilizarán el puesto público para el provecho personal.

- Los empleados actuarán imparcialmente y no darán tratamiento preferencial a cualquier organización privada o individuo.
- Los empleados protegerán y conservarán la propiedad Federal y no la utilizarán para otros propósitos que no sean las actividades autorizadas.
- Los empleados no se comprometerán en empleos o actividades externas, incluyendo la búsqueda o negociación de empleo que entre en conflicto con los deberes y responsabilidades gubernamentales oficiales.
- Los empleados deben divulgar el malgasto, fraude, abuso y corrupción a la autoridades apropiadas.
- Los empleados cumplirán de Buena fe sus obligaciones como ciudadanos, incluyendo todas sus obligaciones financieras, especialmente aquellas – como los Impuestos Federales, Estatales o Locales – que son impuestas por ley.
- Los empleados acatarán todas las leyes y regulaciones que proporcionan igualdad de oportunidades para todos los estadounidenses independientemente de su raza, color, religión, sexo, origen nacional, edad o discapacidad.
- Los empleados pondrán sus mejores esfuerzos para evitar cualquier acción que cree la apariencia de que están violando la ley o los estándares éticos establecidos en este acápite. Las circunstancias individuales que den a lugar a crear una apariencia de que la ley o estos estándares han sido violados, será un asunto determinado desde la perspectiva de una persona razonable con el conocimiento de los hechos pertinentes.

*Formularios de Divulgación Financiera:*

La Ley de Ética Gubernamental de 1978, tal y como se enmendó, le exige a los oficiales principales en los órganos ejecutivo, legislativo y judicial, que presenten informes públicos (Formulario 278) sobre sus finanzas, así como también sobre otros intereses fuera del Gobierno. A algunos empleados de niveles medios también se les exige que presenten estados financieros confidenciales (Formulario 450). El SF 278 se encuentra disponible para el público.

Aunque un informe de declaración financiera algunas veces revela una violación a una ley o una regulación, el principal propósito es asistir a las agencias a identificar potenciales conflictos de intereses entre los deberes oficiales de un declarante y sus intereses y afiliaciones financieras privadas.

**TRANSPARENCIA DEL CONTRIBUYENTE**

El Gobierno Federal de los Estados Unidos y el IRS también tienen muchos programas dirigidos a aumentar la transparencia del contribuyente y la revelación de información al IRS.

## **1. Programas de Cruce de Información (1099, W-2, SSNs)**

Los programas de cruce de documentos son aquellos donde los documentos de informes de ingresos y egresos son comparados o se cruza la información (por medio de sistemas automatizados) de las declaraciones de impuestos correspondientes contra la relación pagador / beneficiario.

Estos programas han sido especialmente efectivos en la solución de los temas de cumplimiento de los contribuyentes individuales o empresas pequeñas. Los formularios de presentación de información de ingreso (como los Formularios W-2 y 1099) ayudan a asegurar que los montos de los ingresos estén apropiadamente reflejados en las declaraciones de impuestos. Algunos ejemplos de programas de cruce de información para asegurar que las deducciones reclamadas en las declaraciones de impuestos son apropiadas incluyen la comparación de los números de seguro social para asegurar que las deducciones por dependientes son válidas y no están duplicadas en otras declaraciones, y la comparación de todos los gastos relacionados con el hogar (impuestos, interés hipotecario) por medio del Formulario 1098 para asegurar que no se exageran las deducciones.

## **2. Transparencia Corporativa (SOX, M-3, Circular 230, CAP)**

La necesidad de aumentar la gobernabilidad y transparencia corporativa ha sido impulsada recientemente por una cantidad de factores, incluyendo la legislación, el aumento de transacciones de elusión tributaria abusiva y varios escándalos corporativos altamente públicos. En respuesta al ambiente cambiante, el IRS también implementó una cantidad de iniciativas para mejorar la transparencia del contribuyente.

*Sarbanes Oxley (SOX):*

El 30 de julio de 2002, el Presidente Bush sancionó la Ley Sarbanes-Oxley de 2002. La Ley – que se aplica en general a compañías de tenencia pública y sus firmas de auditoría – afecta dramáticamente la profesión contable e impacta no solamente a las grandes firmas de contabilidad, sino a cualquier CPA que trabaja activamente como auditor de o para una compañía cuyas acciones son de tenencia pública.

- Junta de Supervisión de Cuentas de Compañía Pública (PCAOB, por sus siglas en inglés) — Entrando a una estructura reguladora diferente del sector privado, se estableció una nueva Junta de Supervisión de Cuentas de Compañía Pública (la Junta) que es supervisada por el SEC. La Junta está compuesta de cinco miembros a tiempo completo y supervisa e investiga las auditorías y auditores de las compañías públicas y sanciona tanto a los individuos como a las compañías por violaciones a las leyes, regulaciones y reglas.

- Nuevos roles para los Comités de Auditoría y Auditores — Es más independiente la relación entre las firmas contables y sus auditorías a clientes con acciones en compañías públicas.
  - Los auditores informan al Comité de Auditoría.
  - Los Comités de Auditoría deben aprobar todos los servicios.
  - El auditor debe notificar la información nueva al Comité de Auditoría.
  - Se prohíbe ofrecer servicios especiales que no sean de auditoría.
  - Rotación de compañero de auditoría.
  - Implicaciones de empleo.
- Sanciones criminales y protección a los denunciantes. Se establecieron sanciones más severas para aquellos que destruyen registros, documentos de trabajo, cometen fraudes en valores e incumplen en informar un fraude cuando se comete.
- Presentación de informes financieros y adiciones a los procesos de auditoría
  - Los emisores de acciones públicas y sus auditores deberán seguir las nuevas reglas y procedimientos relacionados con la presentación de informes financieros y el proceso de auditoría.
  - Revisión por un segundo colega y aprobación de los Informes de Auditoría.
  - Determinación de la gestión de controles internos.
  - Los Informes de Auditoría deben contener una descripción de la prueba de controles internos.

*Schedule M-3 (Anexo M-3):*

El *Schedule M-1* (Anexo M-1) es un componente de la declaración de impuesto para contribuyentes corporativos y su propósito es reconciliar los libros y registros para fines de los estados financieros con los libros y registros para fines de la contabilidad impositiva. El actual *Schedule M-1* ha permanecido virtualmente sin cambios por décadas y durante el mismo periodo de tiempo, las empresas grandes y medianas han cambiado dramáticamente la manera en que se encuentran estructuradas y realizan negocios y en su correspondiente contabilidad financiera e impositiva. El actual *Schedule M-1* no proporciona un requerimiento de información uniforme para los ingresos netos en libros, ni proporciona requisitos de revelación uniforme para informar las diferencias entre la contabilidad financiera del ingreso neto y el ingreso gravable.

Recientemente el Departamento del Tesoro y el IRS lanzaron un nuevo *Schedule M-3*, “Reconciliación del Ingreso Neto (Pérdida) para Sociedades con Activos Totales de \$10 Millones o Más”. El nuevo anexo está diseñado para aumentar la transparencia y la divulgación de la contabilidad impositiva de las sociedades afectadas y beneficia al Gobierno al proporcionar datos claros y completos que se requieren para realizar análisis de riesgos efectivos. El actual M-1 requiere la reconciliación utilizando los libros y registros del contribuyente. El M-3 requiere la

reconciliación con mayor detalle y los estados financieros certificados del contribuyente.

Los aspectos más importantes del Anexo M-3 son:

- Una reconciliación completa de ingreso neto contable financiero a ingreso gravable.
- Una reconciliación detallada de todas las entidades corporativas que no estén incluidas en el grupo de los estados financieros y el ingreso gravable.
- Una ampliación de la actual reconciliación entre el ingreso neto contable financiero y el ingreso gravable requerido en el *Schedule M-1*. El *Schedule M-3* requiere un mayor detalle, estandarizado sobre rubros específicos listados en el Anexo como parte de esa reconciliación. El *Schedule M-3* requiere informar sobre montos brutos, no netos de contabilidad financiera y diferencias tributarias y requiere que cada diferencia sea declarada y revelada adecuadamente.
- La reconciliación requiere la designación de diferencias entre el ingreso neto contable financiero y el ingreso gravable como “permanente” o “temporal”.

*Circular 230:*

Como parte del esfuerzo continuo por mejorar los estándares éticos para los profesionales tributarios y desalentar las transacciones de elusión tributaria abusiva, el Departamento del Tesoro y el Servicio de Rentas Internas han emitido regulaciones que enmiendan la Circular 230 del Departamento del Tesoro.

La Circular 230 se aplica a los abogados, contadores y otros profesionales tributarios que ejercen ante el IRS. Las revisiones a la Circular 230 establecen los estándares de práctica para la asesoría escrita que reflejen las mejores prácticas actuales y tienen la intención de reestablecer y mantener la confianza del público en los profesionales de la tributación. Estas revisiones aseguran que los profesionales tributarios no proporcionen asesoría inadecuada y aumenten la transparencia al requerirles que realicen revelaciones sobre si la asesoría está incompleta. Las nuevas disposiciones establecen más herramientas para combatir las transacciones de elusión tributaria abusiva y frenar a aquellos que no cumplen con sus obligaciones éticas.

Los estándares específicos que se encuentran comprendidos en las nuevas disposiciones incluyen:

- Las divulgaciones requeridas (tales como relaciones, honorarios y otros servicios suministrados).
- La evaluación de temas de Impuestos Federales.
- La relación de la Ley con los Hechos.



- La competencia para proporcionar opiniones.
- El establecimiento de comités de asesoría y de revisión.
- Las sanciones por el incumplimiento con las regulaciones.

### **Proceso para Asegurar el Cumplimiento (CAP, por sus siglas en inglés):**

Los recientes desarrollos en el mundo corporativo también le han dado al IRS la oportunidad y la obligación de desarrollar un abordaje alternativo al cumplimiento y a las fiscalizaciones.

Bajo el CAP piloto, se asignarán corporaciones específicas a un coordinador de cuenta, que trabajará con el contribuyente y coordinará recursos adicionales con el IRS en la medida en que sean requeridos, para revisar eventos económicos y transacciones tributarias materiales de manera contemporánea para resolver los asuntos antes de la presentación de la declaración. Donde se pueda llegar a un acuerdo sobre el tratamiento tributario apropiado, el contribuyente recibirá una carta de aceptación del IRS, minimizando así la necesidad de una revisión post-presentación de una transacción o tema específico. Aumentar la transparencia es esencial.

### **RESUMEN / CIERRE**

El pueblo de los Estados Unidos sabe que la transparencia en el Gobierno, como se practica en el mundo real, tiene sus defectos, incluyendo el hecho que se le permite al ciudadano común influenciar el proceso de regulación del Gobierno, lo cual puede ser lento y hasta costoso. Pero como dijo en 1791, Thomas Jefferson, el principal autor de la Constitución de los Estados Unidos: “Prefiero estar expuesto a las inconveniencias de atender demasiada libertad que a las [inconveniencias] de atender a un grado muy pequeño de la misma”. La mayoría de los estadounidenses, como Jefferson, creen que por permitirle al sol brillar en las actividades gubernamentales, estos inconvenientes valen la pena. A cambio, los ciudadanos de los Estados Unidos reciben los beneficios de una democracia participativa transparente.<sup>4</sup>

Sra. Deborah Nolan  
Comisionada, División de Empresas Grandes y Medianas  
Servicio de Impuestos Internos  
(Estados Unidos de América)  
Correo electrónico: [deborah.m.nolan@irs.gov](mailto:deborah.m.nolan@irs.gov)

### **Fuentes / Citas**

1. Foro OCDE/OEA 12/2001.
2. Centro Carter 5/1999.
3. OCDE Administrando y Mejorando el Cumplimiento Tributarios, Analizando el Comportamiento del Cumplimiento.
4. Departamento de Estado 12/1999.

**TEMA 1.3 LA TRANSPARENCIA EN LA GESTIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

**Paulo José de Ribeiro Moita de Macedo**  
Director General  
Dirección General de Impuestos  
(Portugal)

*SUMARIO: Resumen.- I. Introducción.- II. Una Administración Tributaria Transparente – Aspectos Esenciales.- 1. Una administración tributaria cuyo marco legal de actuación es claramente definido por la ley.- 2. Una administración tributaria que informa a los ciudadanos sobre sus obligaciones y sus derechos, de forma simple y veloz.- 3. Una administración tributaria que informa a los ciudadanos sobre su propia actividad.- 4. Una administración tributaria que actúa de forma eficiente y eficaz.- 5 Una administración tributaria que evita o administra adecuadamente los “conflictos de intereses”.- 6. Una administración tributaria en que existen bajos niveles de corrupción.-7. Una administración tributaria que combate la evasión y el fraude fiscales.- III. La Transparencia en la Administración Tributaria portuguesa.- 1. Aspectos generales.- 2. Medios usados para la divulgación de los resultados de gestión.- 3 Acceso de los contribuyentes a la información sobre su situación fiscal.- 4 La aplicación de un Sistema Integrado de Servicio al Contribuyente - en estudio.- 5. Actuación de la organización y la opinión de los contribuyentes.- Conclusiones.- Anexo: Análisis de las respuestas a las encuestas.*

**– RESUMEN –**

Es común aceptar que la forma como la administración tributaria actúa recíprocamente con sus administrados (los contribuyentes) es determinante para la percepción que los mismos tienen de la calidad de su sistema fiscal, y para la mejora de los niveles de cumplimiento voluntario: los contribuyentes que están apropiadamente informados sobre sus derechos y obligaciones y que son tratados por la administración tributaria con justicia y eficacia, tienen mayor propensión para cumplir voluntariamente sus obligaciones fiscales.

La transparencia es, así, esencial para una mayor aceptación de la actuación de la administración tributaria por parte de sus administrados (los contribuyentes) y, por consiguiente, es un factor potenciador del cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales y disuasivo del fraude y evasión fiscales.

Por otro lado, la transparencia permite que un mayor número de interesados controle, no sólo la actuación de la administración tributaria, sino también la de sus trabajadores / funcionarios, por lo que es también un factor disuasivo de la corrupción en el seno de la organización.

La transparencia en la administración tributaria se percibe alrededor de siete vertientes fundamentales, siendo que el nivel de transparencia será tanto más alto cuanto más desarrollada estén esas vertientes. Así, una administración tributaria transparente es aquella:

- **Cuyo marco legal de actuación está claramente definido por la ley:** los procedimientos técnicos y administrativos deben definirse por ley, como por ley deben definirse los derechos y garantías de los contribuyentes - la administración tributaria sabrá, así, cómo debe actuar y cuáles son los límites de su actuación; y los contribuyentes conocerán sus derechos y obligaciones y podrán controlar el cumplimiento por la administración tributaria, de las reglas de actuación que se le impone por la ley;

- **Que informa a los ciudadanos sobre sus obligaciones y sus derechos, de una manera simple y veloz:** los ciudadanos / contribuyentes deben ser informados sobre sus derechos y obligaciones, así como sobre su situación tributaria y el estado de los procesos que tienen pendientes con la administración tributaria, debiendo el acceso a la información ser permitido a través del uso / disponibilización de canales de interacción múltiples. En esta vertiente es además importante que la administración tributaria posea medios de diagnóstico que le permita evaluar los índices de satisfacción de los contribuyentes e identificar las oportunidades de mejora y de ampliación de los servicios prestados;

- **Que informa a los ciudadanos sobre su propia actividad:** la administración tributaria debe divulgar abiertamente información que permita a los ciudadanos evaluar su actuación y que induzca a la percepción de equidad, justicia, y transparencia del sistema. En este sentido, los ciudadanos deben tener acceso a la información relativa a los recursos afectados a la administración tributaria, a las actividades y acciones desarrolladas y a los resultados obtenidos, siendo además particularmente pertinente la divulgación de datos sobre los mecanismos de selección de contribuyentes, promedio de tiempo de respuesta a las peticiones de los contribuyentes, promedio de plazo de cobro;

- **Que actúa de una manera eficiente y eficaz:** apostando en la uniformidad y en la automatización como factores inductores de una mayor igualdad en el tratamiento de los contribuyentes y de una mejor definición de sus expectativas; combatiendo con éxito el fraude y evasión fiscales y recaudando los ingresos fiscales debidos, lo que implica una actuación exenta y uniforme que castigue a los contribuyentes incumplidores y facilite la interacción con el contribuyente cumplidor;

- **Que evita o gestiona apropiadamente los “conflictos de intereses”:** a través de la definición de un marco legal que asegura a los ciudadanos que el interés perseguido por la administración, siempre es el interés público y no los intereses particulares de los funcionarios. Ese marco legal debe además complementarse con la aplicación de sistemas de "buenas prácticas" que refuerzan las garantías de una actuación exenta por parte de los funcionarios;
- **Que se ocupa de que existan bajos niveles de corrupción:** deben minimizarse los niveles de corrupción. En esta área es crítica la forma como la administración tributaria actúa recíprocamente con sus funcionarios. Así, es esencial que la administración tributaria exija de estos altos estándares, ya sea la conducta ética, o la competencia profesional y que, en compensación, les asegure la necesaria formación profesional, conductual y los remunere de una manera compatible con los niveles técnicos y de responsabilidad exigidos;
- **Que combate la evasión y el fraude fiscales:** el combate al fraude y la evasión fiscales también es una de las principales vertientes de la transparencia por el hecho de generar en los ciudadanos la percepción de que la administración tributaria vela por el cumplimiento de la ley, no tolerando conductas abusivas o fraudulentas, siendo claro que si los niveles de evasión y fraude fiscales se minimizan, también se minimiza la posibilidad de que existan distorsiones, inequidades y tratamientos desiguales entre los contribuyentes.

## I. INTRODUCCIÓN

La transparencia es probablemente una de las características más importantes de la administración pública en el Estado de Derecho. Es la transparencia que permite a los ciudadanos controlar la actuación de aquellos a quienes, directa o indirectamente, confiaron la gestión de la cosa *pública*, y buscan la consecución del interés público.

La transparencia es especialmente importante en el caso de la administración tributaria, asignada de la exigente y raramente entendida tarea de cobrar los tributos. La transparencia de la administración tributaria, sin dejar de considerar la naturaleza poco popular de su tarea, puede sin embargo, contribuir para una mayor aceptación de su actuación, un mejor cumplimiento de las obligaciones tributarias y una menor tentación de recurrir al fraude y la evasión fiscales.

De hecho, es común aceptar que la forma como la administración tributaria interactúa con sus administrados (los contribuyentes), es determinante para la percepción que los mismos tienen de la calidad de su sistema fiscal y para la mejora de los niveles de cumplimiento voluntario: los contribuyentes que están

debidamente informados sobre sus derechos y obligaciones y que son tratados por la administración tributaria con justicia y eficacia, tienen mayor propensión para cumplir voluntariamente sus obligaciones fiscales.

La transparencia es, igualmente, un factor disuasivo de la corrupción – cuanto más transparentes son las organizaciones, mayor es el número de interesados que tienen la posibilidad de controlar la actuación de los respectivos funcionarios y, por consiguiente, menor es el margen de maniobra para la corrupción.

La transparencia es, finalmente, una necesidad absoluta en el actual contexto del ejercicio de la actividad pública que se caracteriza por la creciente escasez de recursos financieros, por la necesidad de control de la cantidad y calidad de la oferta de servicios, por la estructura de la demanda de servicios públicos, por una competencia más aguerida por los recursos disponibles, por la creciente, deseable y más rigurosa evaluación del desempeño, por la conciencia de los costos inducidos por la administración pública en las organizaciones restantes y por el aumento exponencial de la expectativa de los "clientes" (o sea de los administrados).

## **II. UNA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA TRANSPARENTE – ASPECTOS ESENCIALES**

En mi opinión, la transparencia de la administración tributaria se desarrolla alrededor de siete vertientes fundamentales, siendo que el nivel de transparencia de una administración tributaria será tanto mayor cuanto más desarrolladas estén tales vertientes. Una administración tributaria transparente es aquella:

- Cuyo marco legal de actuación es claramente definido por la ley;
- Que informa a los ciudadanos sobre sus obligaciones y sus derechos, de forma simple y veloz;
- Que informa a los ciudadanos sobre su propia actividad;
- Que actúa de forma eficiente y eficaz;
- Que evita o administra adecuadamente los “conflictos de intereses”;
- En que existen bajos niveles de corrupción;
- Que combate la evasión y el fraude fiscales.

Veamos en que es que concretamente se traduce cada una de estas vertientes:

## **1. Una administración tributaria cuyo marco legal de actuación es claramente definido por la ley**

La definición clara del marco legal de actuación de la administración tributaria es el primer aspecto que caracteriza una administración tributaria transparente. Los procedimientos técnicos y administrativos, aunque por ventura sean técnicamente complejos debido a su especificidad, deben definirse por la ley, como por la ley deben definirse los derechos y las garantías de los contribuyentes. La administración tributaria sabrá así cómo actuar y cuáles son los límites de su actuación. El contribuyente sabrá sus derechos y puede controlar el cumplimiento por la administración tributaria, de las reglas de actuación que la ley le impone.

La actuación de la administración tributaria debe igualmente ser objeto de control por parte de entidades independientes que certifican y garantizan el cumplimiento, por parte de aquella, de las obligaciones legales que le son impuestas.

## **2. Una administración tributaria que informa a los ciudadanos sobre sus obligaciones y sus derechos, de forma simple y veloz**

En un escenario ideal el sistema fiscal es simple y estable. Los contribuyentes entienden las reglas que les son aplicables y esas reglas se mantienen, como tendencia, sin alteración hasta que la necesidad de una “reforma” sea evidente. Estas dos características - estabilidad y simplicidad - son esenciales para el conocimiento del sistema fiscal por parte de los ciudadanos y, por consiguiente, para el conocimiento de sus derechos y obligaciones y de los procedimientos que les son inherentes. Induce así a una mayor transparencia en la relación de éstos con la administración tributaria. Inversamente, un sistema fiscal complejo y en constante mutación genera incertidumbre e inseguridad en los ciudadanos y puede introducir la opacidad en la interacción con la administración tributaria.

La administración tributaria, no obsta poder contribuir a la simplicidad y estabilidad del sistema fiscal no es el legislador y, por eso, no puede cambiar la ley. Le compete así, en primer lugar, asegurar el acceso de los ciudadanos a la información sobre su situación tributaria y apoyarlos en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

En el mundo actual, esta función exige el uso de canales múltiples (la Internet, el servicio presencial, telefónico, por correo electrónico, fax o correo regular), que garantizan la calidad, traducida esencialmente en la simplificación de los asuntos y en la claridad de las respuestas y en la respectiva celeridad.

Para estos efectos además es esencial que la administración tributaria posea instrumentos que, de una manera recurrente, le permita evaluar los índices de satisfacción de sus clientes, los contribuyentes, particularmente al nivel de

atención e identificar las oportunidades de mejora y de ampliación de los servicios prestados.

### **3. Una administración tributaria que informa a los ciudadanos sobre su propia actividad**

Paralelamente, es igualmente importante para el objetivo de la transparencia la disponibilización de información relativa a la propia administración fiscal que permita a los ciudadanos evaluar su desempeño.

Así, debe publicarse abiertamente de manera accesible a la generalidad de los ciudadanos, información relativa a los recursos afectados a la administración tributaria, a las actividades y acciones desarrolladas y a los resultados obtenidos.

En este contexto es particularmente pertinente la divulgación de datos con respecto a los mecanismos de selección de contribuyentes para efectos de control y fiscalización, a los plazos medios de cobro, a los tiempos medios de respuesta a demandas de información y otros que asuman un papel determinante en la percepción de equidad, justicia y transparencia del sistema.

### **4. Una administración tributaria que actúa de forma eficiente y eficaz**

En esta vertiente se atiende a la eficacia y la efectividad de la administración tributaria, en tanto que son factores inductores de una mayor transparencia en la organización.

El aumento de la eficacia pasa en gran medida por la estandarización y uniformidad de procedimientos, siempre que ello sea posible. De esta uniformidad resulta una mayor igualdad en el tratamiento de los contribuyentes y una mejor definición de las expectativas de los mismos.

La inversión en la automatización es aquí esencial. La automatización de todos los procesos y procedimientos en cuanto ello sea posible y la inserción de los que no lo son en los procesos de *work flow*, se traduce en ventajas incuestionables al nivel de la eficacia de las organizaciones, volviéndose la respectiva actuación más transparente al asegurar una mayor uniformidad y mayor control de gestión.

En esta vertiente considero que es fundamental dar prioridad a la automatización de las áreas de cobro ejecutivo, de la selección de los contribuyentes para la inspección y de la tramitación de los procesos de la inspección.

La efectividad de la administración tributaria también es inductora de mayor transparencia. Una administración tributaria eficaz es, entre otras características, aquella que combate con éxito el fraude y a la evasión fiscales y que consigue recaudar el ingreso adecuado / debido. Esto implica una



actuación exenta y uniforme que, de una parte, castiga a los contribuyentes infractores y, por otro lado, facilita la interacción con los contribuyentes cumplidores.

#### **5. Una administración tributaria que evita o administra adecuadamente los “conflictos de intereses”**

A la administración tributaria le compete la consecución de los intereses públicos. La transparencia de la administración tributaria se traduce, en la vertiente que ahora analizamos, en la certidumbre que el contribuyente tiene que tener, de que los funcionarios que trabajan con sus asuntos fiscales no son movidos por intereses personales y, como tal, aplican la ley de una manera exenta.

La identificación de las situaciones de conflictos de intereses pasa, en primer lugar, por la definición de un cuadro legal tan claro y comprensivo como sea posible, que asegure a los ciudadanos que el interés que se perseguirá por la administración pública es el interés público y no el interés particular del funcionario que maneja una cierta situación.

Adicionalmente, y porque difícilmente la ley puede prever apropiadamente todas las situaciones, también es esencial la aplicación de un sistema de "buenas prácticas" que permita asegurar la inexistencia, en cada caso, de conflictos de intereses.

#### **6. Una administración tributaria en que existen bajos niveles de corrupción**

La corrupción mina la confianza de los ciudadanos en el funcionamiento de la administración pública en general. La percepción o la sospecha de que la corrupción existe en la administración tributaria, potencia una menor responsabilidad del ciudadano ante el cumplimiento de las obligaciones que se derivan de la ley.

Una administración tributaria en que existen bajos niveles de corrupción puede más fácilmente "imponerse" ante el contribuyente.

En esta área es muy importante la forma como la administración tributaria interactúa con sus trabajadores / funcionarios, siendo fundamental que, de una parte, sea exigente al nivel de la respectiva conducta ética y de la competencia profesional y, por otro lado, les asegure la apropiada formación profesional y de conducta y los remunere de una manera compatible con los niveles técnicos y de responsabilidad exigidos.

## **7. Una administración tributaria que combate la evasión y el fraude fiscales**

Sobretudo en los años más recientes, el fenómeno de la evasión y fraude fiscales ha estado mereciendo una atención redoblada, tanto de parte de los Gobiernos, como de los especialistas, como también de la propia opinión pública. Las razones para eso se vinculan, naturalmente, con la mayor conciencia de que tales prácticas, cuando alcanzan dimensiones significativas, plantean cuestiones importantes al nivel sea de la equidad fiscal y general, sea de la eficacia y de una saludable competencia en la economía, sea aun de la moral y del debilitamiento de las conductas sociales deseables, y, “*last, but not the least*”, de los ingresos fiscales que los Presupuestos públicos necesitan. Debe agregarse que el fraude y evasión fiscales afectan el ingreso voluntario y minimizan un importante instrumento de la política económica, con especial significado para países que no poseen políticas monetarias y cambiarias autónomas, como es el caso de Portugal y de la mayoría de los Estados miembros de la Unión Europea. Es, así, indispensable el combate sistemático y eficaz a este fenómeno.

El combate al fraude y la evasión fiscales permite además transmitir dos tipos de mensajes a los contribuyentes: por una parte, que la administración tributaria vela por el cumplimiento de la ley y, por otro lado, que las conductas abusivas o fraudulentas no se toleran, siendo claro que si los niveles de evasión y fraude fueran minimizados, se minimizan igualmente la “tentación / oportunidad” de desviaciones a los estándares / circuitos definidos para la administración tributaria por falta de “motivo” y la posibilidad de que existan distorsiones, inequidades y tratamientos desiguales para con los contribuyentes.

## **III. LA TRANSPARENCIA EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PORTUGUESA**

Repasaré a continuación algunos de los asuntos antes enunciados, desde la perspectiva de la Administración Tributaria portuguesa, empezando por una rápida referencia a los aspectos más genéricos y dando más tarde un particular enfoque a la “vertiente informativa y comunicacional” de la transparencia.

### **1. Aspectos generales**

La Constitución de la República Portuguesa obliga a la Administración Pública a respetar en su actuación los principios fundamentales de la igualdad, de la proporcionalidad, de la justicia, de la imparcialidad y de la buena fe.

La transparencia no es una parte directa de este grupo de principios, pero constituye una herramienta absolutamente esencial para que la Administración pueda actuar en el estricto cumplimiento de los mismos.

Así, y en una visión más tradicional, la transparencia es desde luego salvaguardada por el marco legal que regula la actividad de la administración tributaria: los procedimientos técnicos y administrativos, aunque técnicamente "complejos" debido a su especificidad, están definidos en la ley, lo mismo sucede al nivel de los derechos y garantías de los contribuyentes.

Más allá de las referencias programáticas y genéricas constantes en la norma constitucional, los derechos y las garantías de los contribuyentes se encuentran sistematizados en instrumentos propios (particularmente en la Ley General Tributaria) que contiene disposiciones específicas en esta materia. De entre ellos se destacan:

- *El acceso a la justicia tributaria y celeridad en la decisión:* se garantiza el acceso a la justicia tributaria y todos los actos que afecten derechos o intereses legalmente protegidos son impugnables o apelables en los términos de la ley, teniendo el contribuyente el derecho de obtener, en un período razonable, una decisión;
- *El principio de la colaboración:* los órganos de la administración tributaria y los contribuyentes están sujetos a un deber de colaboración recíproco, suponiéndose la buena fe en las actuaciones respectivas;
- *El principio de la participación:* los contribuyentes tienen el derecho de participar en las decisiones que les atañen, a través del derecho a la audiencia previa, debiendo los nuevos elementos aportados en la audiencia ser tenidos obligatoriamente en cuenta en los fundamentos de la decisión;
- *El derecho a la información:* el contribuyente tiene el derecho a la información sobre la fase en que se encuentra el procedimiento y la fecha previsible de su conclusión, su concreta situación tributaria, etc.;
- *El principio de la verdad declaratoria:* se presumen verdaderas y de buena fe las declaraciones de los contribuyentes presentadas en términos de la ley.

La administración tributaria y sus funcionarios están obligados por la ley a respetar los derechos de los contribuyentes, bajo pena de ilegalidad de los respectivos actos. Los funcionarios de la administración tributaria están aun obligados a actuar en el sentido de la averiguación de la situación tributaria de los contribuyentes, controlando y fiscalizando el cumplimiento de las obligaciones fiscales que sobre los mismos imperan.

En estos términos, puede afirmarse que los derechos y obligaciones de los contribuyentes se encuentran definidos de forma clara y amplia en la ley, con relación a todos los impuestos y son generalmente respetados y aplicados en la práctica.

A la par de esta visión tradicional - y que resulta de una actuación conforme con las normas y los principios establecidos en la ley - existe una visión más actual

de transparencia en que, a la par de la anterior, la administración tributaria busca adoptar una actitud más proactiva centrada en los contribuyentes, publicando ampliamente los resultados derivados de su actuación / gestión e intentando identificar las necesidades y expectativas de los contribuyentes. Los objetivos de esta actuación consisten en la mejora de los servicios prestados a los ciudadanos y empresas, en garantía de la información y apoyo a los diferentes tipos de contribuyentes, poniendo a disposición múltiples canales de acceso a esa información y en la mejora de la eficacia y efectividad del sistema tributario.

Se trata, en todos los casos, de factores potenciadores del cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales y, por consiguiente, de mejores condiciones en la prevención y combate al fraude y evasión fiscales. De destacar igualmente la apuesta continua en la mejora de las plataformas tecnológicas utilizadas con el objetivo de optimizar las oportunidades de automatización.

## **2. Medios usados para la divulgación de los resultados de gestión**

La divulgación de los resultados de la gestión constituye una de las vertientes fundamentales para la transparencia de la administración tributaria.

En el caso de la Administración Tributaria portuguesa (la Dirección-General de Impuestos), esa información habitualmente se proporcionaba a través de la divulgación de la síntesis del plan anual de actividades y de los ingresos fiscales previstos en el Presupuesto Público, así como de las respectivas ejecuciones, siendo la actuación desarrollada objeto de control externo por parte de terceras entidades como la Inspección General de Finanzas (organismo que, así como la Dirección General de Impuestos, integra el Ministerio de Finanzas) y el Tribunal de Cuentas.

Actualmente, se observa una ampliación del tipo de información puesta a disposición y los medios usados para ese efecto, lo que es motivado, de una parte, por una mayor concienciación sobre la importancia del conocimiento de la actividad y resultados obtenidos, sea por parte de la administración tributaria, sea por parte de los ciudadanos en general, sea aun por parte de la comunicación social y, por otro lado, por las potencialidades que las nuevas tecnologías introdujeron en estas áreas.

Así, al nivel del tipo de información, se colocan a disposición sobre una base periódica, elementos estadísticos relativos al ingreso fiscal recaudado en los diferentes impuestos, sea por los valores voluntariamente declarados por los contribuyentes (ingreso voluntario), sea derivados de la acción de la inspección tributaria y, por consiguiente, de las correcciones efectuadas a los valores declarados por los contribuyentes.

Por otro lado, son también publicados los nuevos servicios y funcionalidades que se pusieron a disposición de los contribuyentes, la aplicación de los mecanismos de control automático y de cruce de información y los resultados obtenidos, las acciones de inspección efectuadas por los servicios de inspección tributaria a los sectores de actividad considerados de mayor riesgo y los respectivos resultados (publicados de manera agregada para salvaguardar el secreto fiscal).

Los medios de divulgación usados son, fundamentalmente, la presentación a las entidades especializadas, el sitio Web de la administración tributaria (el canal privilegiado para ese efecto), la comunicación social, con particular distinción para la prensa, y la revista trimestral de la administración tributaria.

Es un área que es crítica para la administración tributaria, toda vez que el conocimiento por parte de los ciudadanos de la actuación y de los resultados obtenidos es un factor potenciador del ingreso voluntario, y disuasivo del fraude y evasión fiscales, conforme antes se señaló.

Ese conocimiento es también cada vez más exigido por los contribuyentes, por la mayor sensibilidad con los costos que la administración pública en general, y la administración tributaria en particular, originan para las organizaciones restantes ("costos de contexto"). Lo que se traduce en consecuencia en una mayor demanda al nivel de los resultados obtenidos, particularmente en lo que se refiere a los niveles de eficacia y de eficiencia de la administración tributaria.

### **3. Acceso de los contribuyentes a la información sobre su situación fiscal**

El derecho de los contribuyentes a ser informados, sea con relación a la interpretación de las normas fiscales, sea a su situación en concreto, se encuentra consagrada por la ley, pudiendo los contribuyentes acceder a esa información a través de diferentes canales: presencial, telefónico, Internet, correo electrónico y fax / correo regular.

#### **Canal presencial**

El canal presencial es asegurado por los Servicios de Finanzas, que son servicios locales diseminados por todo el país, en un total de 372, y además por Servicios de Apoyo al Contribuyente ubicados en los principales centros urbanos.

#### **Canal telefónico**

El canal telefónico es uno de los canales a los que se piensa dar prioridad, juntamente con el canal Internet, habiendo sido llevado a cabo un *call center*, cuya primera fase empezó el 28 de marzo último, y que pretende garantizar que a través de un solo número de contacto, el contribuyente pueda acceder a la información referente a todos los impuestos, sea de carácter general, sea de

carácter particular. El objetivo es que, tendencialmente, el contribuyente pueda obtener la explicación o la información pretendidas a través de un solo contacto con la administración, sin perjuicio de que, como es obvio, existan situaciones que exigen la intervención de especialistas para las cuales el canal telefónico no es el apropiado.

Este *call center* está apoyado por una aplicación informática que permite manejar dinámicamente la afectación de los recursos a las llamadas, en forma consonante al análisis de los tiempos medios de espera, proporcionando además informes con indicadores de gestión. Debe agregarse que el hecho de que todas las llamadas telefónicas son registradas con la identificación de los asuntos y de las respuestas dadas, garantiza, por una parte, la posibilidad de *control* de la calidad del servicio prestado y, por otro lado, permite identificar los asuntos planteados más frecuentemente y, por consiguiente, la elaboración de una base dinámica de FAQs (preguntas más frecuentes y las respectivas respuestas). La disponibilización de estas FAQs a los operadores, también a través de la misma aplicación informática, hace más rápida la prestación del servicio y, por consiguiente, inducirá ganancias de productividad significativas. Estas ganancias serán además potenciadas por la disponibilización de las FAQs en canal Internet –en el sitio de la administración tributaria– permitiéndoles a los contribuyentes acceder a esa misma información con cero contacto con la administración y, por consiguiente, liberando recursos de los canales restantes de interacción, particularmente el telefónico y el presencial.

En las situaciones en que no es posible dar una respuesta inmediata al contribuyente, particularmente por razones relacionadas con la complejidad del asunto, el mismo se canaliza para el *back-office*, siendo más tarde la respuesta transmitida al contribuyente por correo electrónico o por teléfono.

Se prevé además, en situaciones de gran volumen de preguntas sobre el mismo asunto, que la administración tributaria actúe pro-activamente enviando un correo electrónico a los contribuyentes en la que se ofrece una respuesta sintética, pero comprensible, a esas preguntas y, si fuera el caso, con *enlace* a las reglas legales aplicables a la situación en concreto.

## **Canal Internet**

El canal Internet es un canal estratégico para la Administración Tributaria portuguesa. En el sitio Web están actualmente disponibles los siguientes tipos de información y funcionalidades para los contribuyentes:

### *Información de carácter general*

Dentro de la información considerada de carácter general que está disponible en el sitio Web, se destaca toda la legislación vigente en materia fiscal, la divulgación de FAQs relativas a los diferentes impuestos y a otras materias de naturaleza fiscal, la divulgación de las interpretaciones proferidas por la administración en la secuencia de informaciones vinculativas solicitadas por los

contribuyentes, las instrucciones administrativas divulgadas por los servicios, las cuales en muchos casos se traducen en interpretaciones de normas legales (circulares, oficios, etc.), el calendario fiscal que contiene las obligaciones fiscales de los contribuyentes y las respectivas fechas de cumplimiento y programas de simulación de liquidación de impuestos.

Son también divulgadas en el sitio Web "noticias" sobre las principales acciones desarrolladas por la administración tributaria, particularmente en lo que se refiere a acciones de control y de inspección, con el objetivo de sensibilizar a los contribuyentes para la actuación de la organización. La divulgación de estas "noticias" pretende además tener un efecto preventivo, toda vez que el conocimiento por parte de los ciudadanos de esas acciones es inhibitorio de la adopción de conductas irregulares.

#### *Información de carácter particular*

El sitio de las declaraciones electrónicas ya muestra información pertinente sobre la situación concreta del contribuyente al nivel de la situación en el registro. El contribuyente ya puede proceder a la alteración de su dirección en el sitio Web, previéndose para pronto la ampliación de esta posibilidad a otras alteraciones de naturaleza registral. Está igualmente disponible la información sobre la situación de las declaraciones fiscales entregadas por los contribuyentes, particularmente sobre el "status" de la liquidación de las declaraciones.

Actualmente, los contribuyentes pueden entregar por la Internet la casi totalidad de las declaraciones fiscales, siendo la misma obligatoria por esta vía en el caso de personas jurídicas y de personas físicas que ejercen actividades profesionales o empresariales.

En los últimos años, particularmente en el año 2004, se ha registrado una adhesión muy significativa a la entrega de declaraciones fiscales por esta vía, incluso por parte de los contribuyentes para quienes la misma no es obligatoria, conforme se puede verificar en el cuadro siguiente.

#### **Entrega de declaraciones por la Internet**

	<b>= 2001 *</b>	<b>2002</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>
<b>IRS - Fase 1</b>	75.989	78.011	152.942	441.961
<b>IRS - Fase 2</b>	49.010	48.051	132.497	507.802
<b>IRC</b>	16.674	76.517	184.719	390.730
<b>Declaración anual</b>	45.209	139.860	285.615	671.057
<b>Modelo 10</b>	-	-	-	488.410
<b>IVA</b>	106.297	217.522	918.060	2.878.616
<b>Retenciones IRS/IRCSello</b>	-	-	-	3.214.497
<b>Total</b>	293.179	559.961	1.673.833	8.593.073

Me gustaría finalmente reiterar que en el ámbito de la reciente reforma del patrimonio ocurrida en Portugal y que entró en vigencia en 1 de enero de 2004, fue hecha una fuerte apuesta en la automatización de los procedimientos relativos a los impuestos en causa (Impuesto Municipal sobre Inmuebles e Impuesto sobre Transmisión de Propiedades). Así, además de la entrega de las declaraciones fiscales, los contribuyentes pueden pedir a través de la Internet certificaciones matriciales y libretas de propiedad y simular el avalúo de las propiedades en el sistema de información geográfica. Aun en el curso del año actual, estarán igualmente disponibles las otras funcionalidades, como la entrega de pedidos de exención y de reclamos de liquidaciones de estos impuestos, la consulta de los procesos en curso (evaluaciones, pedidos de exención, reclamos) y la consulta de la situación patrimonial y fiscal (registro de propiedad, exenciones y liquidaciones).

*Canales correo electrónico/ fax / correo regular*

Más allá de los canales anteriormente referidos, los contribuyentes pueden además solicitar información a la administración tributaria por correo electrónico o aun por fax o correo regular.

#### **4. La aplicación de un Sistema Integrado de Servicio al Contribuyente - en estudio**

A pesar de los progresos registrados por la administración tributaria portuguesa en el sentido de la diversificación de los canales a disposición de los contribuyentes, que los apoyan en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y les da la información que pretendan obtener, se consideró que es necesaria la definición de una estrategia que pueda manejar las necesidades y las expectativas de los contribuyentes, cubriendo todo el ciclo de vida de sus interacciones con la administración tributaria.

Esta estrategia deberá tomar en consideración los varios tipos de funcionalidades, desde las que son susceptibles de la total automatización hasta las que apenas pueden resolverse por especialistas, los varios canales de interacción y la especificidad del contribuyente. Las diferentes funciones y canales, deben idearse dando una imagen única e íntegra del contribuyente, con accesos a los sistemas en *back-office*, recurso a procesos de *work flow*, bases de datos accesibles a quien necesita "actuar" tomando decisiones o dando informaciones.

En este sentido, está haciéndose un estudio que busca contribuir a la definición de la estrategia para proceder a la aplicación de un Sistema Integrado de Servicio al Contribuyente (SIAC), cuyos vectores fundamentales de desarrollo son:



- Mejorar la relación de la administración tributaria con los contribuyentes, reorganizando los servicios, de forma de asegurar calidad y celeridad en su prestación;
- Poner disponibles diferentes canales de acceso, dando prioridad al *self-service*, garantizando la coordinación de los servicios y la calidad e integración de la información, independientemente del canal usado;
- Optimizar los procesos de atención, asegurando su integración entre los diferentes servicios de la administración tributaria y, cuando sea posible, entre los diferentes organismos de la administración pública.

Es incuestionable que el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, la satisfacción de los contribuyentes y el aumento de la efectividad y eficacia de los servicios pasan por dar prioridad a una filosofía orientada al contribuyente, con la preeminencia en la automatización de todos los procesos y su disponibilización en la Internet u otros canales considerados apropiados. El uso optimizado de estos canales presupone el conocimiento de la existencia y objetivo de los servicios hechos disponibles; la facilidad del uso y la permanente prontitud de los canales donde pueden usarse; la distribución para la población de los medios de acceso automático (Internet, correo electrónico, SMS, etc.) a los servicios usados; el apoyo telefónico, por correo electrónico, etc., en caso de dudas en el uso de las funcionalidades “en línea”; y el conocimiento centralizado, accesible a todos de manera distribuida, de la información integrada del contribuyente.

Se vuelve, así, indispensable, perseguir los siguientes objetivos fundamentales:

- Maximizar el rendimiento del autoservicio;
- Dar prioridad al canal presencial para tareas de mayor valor agregado;
- Hacer disponibles diferentes canales de interacción con integración total entre los mismos;
- Asegurar modelos de atención diferenciada;
- Garantizar calidad, celeridad y eficiencia.

## **5. Actuación de la organización y la opinión de los contribuyentes**

El recaudo de información sobre la opinión de los contribuyentes en cuanto a la actuación de la administración tributaria se hace externa e internamente.

En cuanto a las "fuentes" externas, cabe señalar los recientes estudios solicitados a entidades independientes (por ejemplo, los consultores internacionales como la Deloitte y McKinsey), los cuales además de realizar un diagnóstico, que incluye un análisis SWOT con respecto a la actual situación de la Administración Tributaria portuguesa y su respectiva actuación, presentaron

una propuesta de medidas concretas que busca el aumento de sus niveles de efectividad y de eficiencia.

Por otro lado, la comunicación social está sujeta a la verificación rigurosa de la actividad y la actuación de la Administración Tributaria portuguesa, por lo que constituye también una fuente importante de recaudo de la opinión pública sobre la acción de la organización.

En el ámbito del estudio de la aplicación del SIAC - Sistema Integrado de Atención al Contribuyente, al que se hizo previamente referencia, fue definida una estructura de diagnóstico que permite el uso repetido de un "barómetro" de evaluación de los servicios y satisfacción de los contribuyentes.

La metodología usada consistió de un mixto de encuestas disponibles en la Internet y de encuestas y entrevistas presenciales direccionadas a usuarios específicos, con la intención de verificar:

- Cuáles son las funcionalidades, servicios y canales de acceso más usados en la relación con la administración tributaria;
- Cuál es el índice de satisfacción de los varios tipos de usuarios en su relación con la administración tributaria;
- Cuáles son las principales dificultades sentidas en esa relación;
- Eventuales sugerencias de mejora.

Se pusieron dos encuestas en la Internet: una dirigida específicamente a los Técnicos Oficiales de Cuentas, toda vez que se refiere a profesionales con un gran volumen de interacciones con la administración tributaria, y otra dirigida a la generalidad de los usuarios del canal Internet, habiéndose obtenido aproximadamente 4.000 respuestas a la primera encuesta y aproximadamente 5.000 a la segunda.

Paralelamente, fueron también efectuadas entrevistas a los usuarios presenciales, a través de una empresa de estudio de mercados con profesionales preparados para este tipo actividad, en 10 Servicios de Finanzas de diferentes regiones del país, con la obtención de 1.000 respuestas.

El análisis de las respuestas acusa que son altos el uso y el índice de satisfacción global de las funcionalidades disponibles en la Internet, lo que permite concluir que existe buena aceptación por parte de los contribuyentes, de la estrategia que la Administración Tributaria portuguesa ha estado desarrollando en la disponibilización de servicios "*en línea*". Se confirmó así la importancia de los vectores de desarrollo ya concretados, así como de las iniciativas en curso y previstas para llevarse a cabo a mediano y largo plazo.

En efecto, la apuesta en la Internet se enfrenta por la generalidad de los usuarios como una clara oportunidad para la simplificación y desburocratización

de los procesos, con claras ventajas para el contribuyente, y para la reducción de la afluencia de los contribuyentes a los Servicios de Finanzas, lo que no sólo garantiza una mejor atención para los restantes, como permite al Servicio obtener una mayor prontitud de sus funcionarios para las actividades de mayor creación de valor, como son la asistencia a los contribuyentes y el recaudo de ingresos.

En cuanto a los canales telefónicos y el correo electrónico, fueron identificadas necesidades de mejora significativas, lo que también viene al encuentro de las prioridades establecidas por la administración tributaria, en especial en lo que respecta a la aplicación de un *call center*.

A la vez, el canal presencial deberá continuar siendo un canal de acceso privilegiado, asumiendo una menor importancia en el recaudo y tratamiento de las obligaciones fiscales del contribuyente (a dirigirse para la Internet) y una mayor preponderancia en el análisis y la asistencia del contribuyente, de manera de ayudar más eficazmente a la administración tributaria en el combate a la evasión y fraude fiscales y garantizar un mayor recaudo de ingresos.

Al inicio de este documento, se acompaña un resumen con las principales conclusiones del análisis de las respuestas a las encuestas efectuadas a los Técnicos Oficiales de Cuentas y Usuarios de la Internet.

## **CONCLUSIONES**

Para terminar, me gustaría reafirmar los principales puntos y conclusiones enunciados en nuestra intervención:

**Conclusión 1** – La transparencia es un factor esencial para obtener la confianza y respeto de los ciudadanos / contribuyentes lo que, a su vez, potencia el cumplimiento voluntario por parte de los mismos de las obligaciones fiscales. La transparencia es, así, un factor importante de disuasión del fraude y de la evasión fiscales. A estas razones que ya serían bastantes para justificar que la transparencia constituye un objetivo prioritario de la administración tributaria, se agrega otra que tiene que ver con sus efectos en la reducción significativa del margen para la realización de prácticas de corrupción.

**Conclusión 2** – La transparencia también es una fase esencial en el actual contexto en que se desarrolla la actividad pública, que se caracteriza por la mayor escasez de recursos financieros; por la necesidad de control de la oferta de servicios; por la estructura de la demanda de servicios públicos; por una competencia más aguerida por los recursos disponibles; por la creciente, deseable y más rigurosa evaluación del desempeño; por la concienciación de los costos inducidos por la administración pública en las restantes organizaciones; y por la ascensión exponencial de las expectativas de los "clientes" (ciudadanos).

**Conclusión 3** – La transparencia exige además, una administración tributaria cuyo marco legal de actuación sea claramente definido por la ley; que informe a los ciudadanos sobre sus obligaciones y sus derechos, de una manera simple y veloz; que divulgue a los ciudadanos su propia actividad; que actúe de una manera eficiente y eficaz; que evite o gestione los “conflictos de intereses” apropiadamente, que existan bajos niveles de corrupción; y cuyo combate a la evasión y fraude fiscales sea efectuado de una manera eficaz y socialmente reconocido.

**ANEXO**  
**Análisis de las respuestas a las encuestas**

I. **Encuesta a los Técnicos Oficiales de Cuentas (TOCs) - disponibilizada en la Internet entre el 26 de noviembre de 2004 y el 12 de enero de 2005**

Las **funcionalidades más frecuentemente usadas** por los TOCs son, en orden decreciente de importancia, la "entrega de declaraciones", la "obtención de comprobantes", la "consulta sobre la situación fiscal " y el "pago de impuestos", con un promedio de respuestas "muy frecuente" de aproximadamente 65%.

Adicionalmente, se identificaron como las funcionalidades de alto uso: "la alteración de domicilio", la "el acompañamiento de las alteraciones "legislativas / aplicacionales y el "download de aplicaciones".

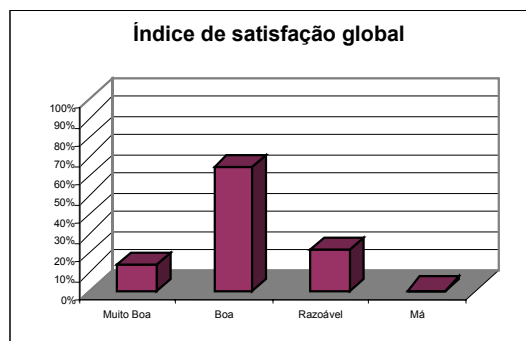
**El canal Internet se encuentra muy extendido entre los TOCs que contestaron a la encuesta**, siendo usado por más de 90% de éstos para la casi totalidad de las acciones de "entrega de declaraciones", "obtención de comprobantes", consulta al 'calendario fiscal" y "consulta sobre la situación fiscal ".

En efecto, **aproximadamente 75% de TOCs preguntados usan el canal Internet en más del 75%** de sus interacciones, lo que confirma la estrategia adoptada por la administración tributaria, debe continuarse apostando en los servicios prestados a través de este canal.

Los **índices de satisfacción global del uso de las funcionalidades disponibles en la Internet** son "buenos / muy buenos", habiendo constatado que los servicios menos usados son los que todavía no se encuentran implementados para la totalidad de las situaciones, de las cuales son ejemplos significativos: la

"modificación de informaciones en el registro", que solamente permite la alteración del domicilio para contribuyentes individuales, y la consulta a la cuenta corriente del contribuyente, que todavía solo está disponible para el IVA.

En cuanto a los **canales de acceso restantes**, se verifica que el nivel de satisfacción es razonable / bueno, destacándose como las principales mejoras a concretar: la reducción del tiempo de espera para el servicio telefónico y la garantía de obtener respuestas oportunas a los contactos a través del correo electrónico.



En el uso del canal Internet, además de la mejora del acceso al sitio y el help-desk y de la mayor facilidad de obtener la información pretendida, fueron indicados como muy importantes la ampliación de las funcionalidades existentes, tales como, "alteración de información en el registro", "acceso a la cuenta corriente de los contribuyentes para todos los impuestos", "efectuar pagos por cuenta y pagos especiales por cuenta"; y el envío de alertas a través del correo electrónico.

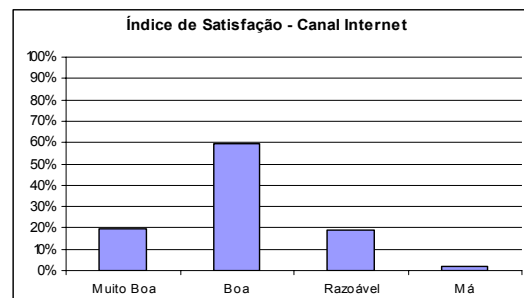
## II. Encuesta a los usuarios de la Internet - disponibilizado en la Internet entre el 15 de diciembre de 2004 y el 24 de enero de 2005

El universo de usuarios que respondió a la encuesta es tendencialmente joven (entre los 25 y los 49 años).

De los **servicios actualmente disponibles en la Internet los más usados son**, en orden decreciente de las respuestas a "muy frecuente": "entrega de declaraciones", con 84% de las respuestas, "obtención de comprobantes" con 70% de las respuestas y "consulta a la situación fiscal" con 51% de las respuestas. En lo que respecta a "obtención / uso de simuladores fiscales", "consulta de información / legislación fiscal", "obtención de papeles impresos y formularios" y "calendario fiscal", existe igualmente un uso fuerte de los servicios, que se tradujo en el porcentaje de respuestas obtenidas de "mediano / muy frecuente" (78%, 72%, 62% y 53%, respectivamente).

En este contexto, se verifica que alrededor del 60% de los contribuyentes que contestaron a la encuesta consiguen ver atendidas aproximadamente 75% de sus necesidades, de relación con la administración tributaria a través del canal Internet, evitando su traslado al Servicio de Finanzas y disfrutando una mayor celeridad en la obtención del servicio pretendido, razones principales del uso de este canal de comunicaciones.

Los **índices de satisfacción global del uso del canal Internet** son "buenos / muy bueno", con cerca de 80% de las respuestas obtenidas, destacándose que apenas 1,7% de los usuarios indicaron como "mala" su apreciación global.



En cuanto al **servicio obtenido a través del help-desk de Declaraciones Electrónicas**, la evaluación es mediana / alta, y aproximadamente 81% de los usuarios que contestaron a la encuesta consideraron que el servicio es hecho con simpatía y cortesía, 68% consideraron que la información dada estaba clara y útil, 62% afirmaron sólo necesitar de un contacto para solucionar / aclarar su pregunta y 47% consideraron la información prestada como completa.

Además de garantizar la velocidad de acceso a la información y los servicios", los usuarios de Internet indicaron como **sugerencias de mejora** muy importantes la "disponibilización de ayuda fiscal integrada en la realización de las declaraciones", la "asistencia de la evolución de la situación procesal" y el acceso a la cuenta corriente del contribuyente para todos los impuestos". La mejora de los canales telefónicos y correo electrónico también es considerada de mayor importancia por casi la totalidad de aquellos inquiridos.

### III. CONCLUSIONES

El análisis de las respuestas obtenidas a las diferentes encuestas permite concluir que, en general, existe acuerdo por parte de los varios tipos de usuarios, con la estrategia que la administración tributaria ha estado desarrollando en la disponibilización de servicios a través de la Internet, existiendo demandas de ampliación de los servicios disponibles comunes a algunos de los universos consultados.

En efecto, esta apuesta a la Internet se enfrenta por la generalidad de los usuarios como una clara oportunidad para la simplificación y desburocratización de los procesos, con claras ventajas para el contribuyente, y para la reducción de la afluencia de los contribuyentes a los Servicios de Finanzas que no sólo garantiza un mejor servicio para los restantes, como permite al Servicio obtener una mayor prontitud de sus funcionarios en las actividades de mayor creación de valor, como son la asistencia a los contribuyentes y el recaudo de ingresos.

En este contexto y a pesar de considerarse que el canal presencial deberá continuar siendo un canal de acceso privilegiado, deberá tener una vertiente menor de "recaudo / tratamiento de las obligaciones fiscales del contribuyente" (para dirigir para la Internet) y una mayor vertiente de "análisis y asistencia del contribuyente", encauzándose los recursos disponibles para las tareas de mayor valor agregado.

Sr. Paulo José de Ribeiro Moita de Macedo  
Director General  
Dirección General de Impuestos  
(Portugal)  
Correo electrónico: [pjmacedo@dgci.min-financas.pt](mailto:pjmacedo@dgci.min-financas.pt)



## **Tema 2**

# **LA INTEGRIDAD COMO VALOR FUNDAMENTAL EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y LA PROMOCIÓN DE LA ÉTICA**

Ponencia

**TEMA 2 LA INTEGRIDAD COMO VALOR FUNDAMENTAL EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y LA PROMOCIÓN DE LA ÉTICA**

**Stephen Rigby**

Comisionado Asistente de Planificación y Política  
Agencia de Ingresos de Canadá  
(Canadá)

*SUMARIO: Introducción.- 1. La Importancia de los Valores y la Ética en la Cultura Organizacional.- 1.1 Valores y ética – un marco para la toma de decisiones y el liderazgo.- 1.2 Valores y ética – una cuestión de confianza.- 1.3 El papel de los valores y la ética en la moderna gestión gubernamental.- 2. Mecanismos Para Promover la Integridad en la Administración Tributaria.- 2.1 Compromiso y participación de la gerencia en el proceso.- 2.2 Participación de los empleados – a todos los niveles.- 2.3 Código de Ética y Conducta.- 2.4 Mecanismos de supervisión externa e interna.- 2.5 Plan de comunicaciones.- 2.6 Estrategias de Capacitación y Concienciación.- 2.7 Uso de Tecnología.- 3. Informe del Comité Directivo sobre Ética del CIAT.- 3.1 “Modelo” de Código de Conducta del CIAT.- 3.2 Inventario de buenas prácticas en la promoción de la ética en las administraciones tributarias.- 3.3 “Declaración sobre la promoción de la ética en las administraciones tributarias” del CIAT.- Conclusión.*

## **INTRODUCCIÓN**

La promoción de la ética es un tema importante en todas las administraciones del sector público y gobiernos a nivel mundial. La integridad debe cimentar los elementos legales, gerenciales y operacionales de estas instituciones. Los desafíos para lograr y mantener la integridad en nuestras administraciones tributarias son ampliamente conocidos y la necesidad de conservar la concomitante confianza de los contribuyentes con los que interactuamos es el corolario.

Enfrentar los desafíos para salvaguardar la integridad y luchar contra la corrupción en la esfera pública constituye el tema principal de las agendas de la comunidad internacional y muchas organizaciones representativas, incluyendo al Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT).

Inicialmente, cabe señalar que en esta ponencia los términos “integridad”, “valores” y “ética” se usarán intercambiablemente. Existen indudables distinciones posibles desde una perspectiva filosófica, sin embargo, la discusión se basa en el aspecto menos elevado y más tangible de la administración tributaria.

Es ampliamente aceptado que la administración tributaria juega un papel altamente significativo en la capacidad de un gobierno para lograr sus metas sociales y económicas. La idea de la tributación como instrumento para hacer frente a una situación inmediata y provisional –por ejemplo, el impuesto sobre la renta personal en Canadá fue introducido en 1917, como medida provisional para sufragar los costos de la Iª Guerra Mundial– constituye ahora efectivamente folklore. Actualmente, la administración tributaria es una función crítica de gobierno que provee una fuente continua de fondos para reforzar los esfuerzos económicos y sociales del estado, aunque todavía se utilizan impuestos temporales o ajustes de tasas como palancas en situaciones particulares.

El tema de esta ponencia, “La Integridad como valor fundamental en la administración tributaria y la promoción de la ética”, de una forma u otra, ha sido el foco de atención en los últimos años, particularmente desde la adopción en 1996, de la Carta-Documento del CIAT “Atributos Mínimos para una Sana y Eficaz Administración Tributaria”. La Carta enfoca tres obligaciones, específicamente: lograr la confianza de los contribuyentes; establecer la integridad e imparcialidad de las administraciones tributarias y asegurar su continua estabilidad mediante sólidas prácticas internas tanto de recursos humanos como administrativas. Esta ponencia se refiere más directamente hacia el logro de la segunda obligación.

La conclusión a la que puede llegarse en esta ponencia puede expresarse de manera bastante sencilla. Si una administración tributaria no demuestra integridad en todas sus políticas y prácticas, eventualmente los contribuyentes no confiarán en la misma. Cuando los contribuyentes tienen dudas respecto a la capacidad de la administración tributaria para brindar un servicio basado en las leyes, transparente y equitativo, ciertamente habrá menos probabilidades de que voluntariamente cumplan con sus obligaciones tributarias. La promoción de la ética, por lo tanto, debe ser la esencia de todas las administraciones de ingresos.

Desde la adopción de la Carta-documento del CIAT, y los esfuerzos subsiguientes por lograr sus metas, el debate mayormente se ha enfocado en cómo lograr el comportamiento ético. Nunca antes había sido el debate sobre el “comportamiento ético” tan enérgico; nunca había sido tan grande la necesidad de lograr la atención de todos.

Esta ponencia no estará enfocada en definir integridad y comportamiento ético, sino más bien en los desafíos para desarrollar, implantar y mantener un comportamiento ético.

La ponencia está dividida en tres partes:

1. La importancia de los valores y la ética en la cultura organizacional de una moderna gestión gubernamental;
2. Mecanismos para promover la ética en las administraciones tributarias, y

3. Un Informe de Progreso respecto a los logros del Comité Directivo sobre Ética del CIAT.

## **1. LA IMPORTANCIA DE LOS VALORES Y LA ÉTICA EN LA CULTURA ORGANIZACIONAL**

Los informes sobre hechos indebidos por parte de Enron, WorldCom, gerentes de fondos mutuos y diversas compañías de Wall Street en los últimos años, han generado un significativo deterioro en la confianza del público en los líderes corporativos. Es una de las razones por la que aspectos de gobierno corporativo básico son temas comunes actualmente en las salas de juntas corporativas.

Las altas normas de conducta en el servicio público también se han convertido en un tema crítico para los gobiernos a nivel mundial. En años recientes, las reformas a la gestión en el sector público que involucran una mayor devolución de responsabilidad a los niveles inferiores de gestión se han tornado populares, aunado a unos marcos de rendición de cuentas más sólidos. Sin embargo, dichas reformas pueden verse obstaculizadas por instancias de malversación y mala administración. Concurrentemente, las encuestas (incluyendo a Canadá) muestran una disminución de la confianza en las instituciones públicas y han instado a los gobiernos a nivel mundial a revisar sus enfoques para mejorar la conducta ética.

Peter Eigen, Presidente de Transparencia Internacional (TI) observó en el Índice de Percepción de Corrupción Global de 2004 de TI que de un total de 146 países, 106 obtuvieron menos de 5 contra un claro puntaje de 10.

Si un país ha de atraer inversiones e industrias, si ha de lograr la confianza del mundo y de sus ciudadanos, es importante que su administración tributaria funcione de un modo éticamente sólido. A un país o una administración tributaria con una reputación de integridad pobre le resultará mucho más difícil desarrollar esas asociaciones de negocios que son esenciales para el desarrollo económico. Una pobre reputación respecto a la integridad también disuadirá a los donantes internacionales de comprometerse a la asistencia financiera y técnica, inhibiendo así el desarrollo de una economía de mercado madura.

Para los administradores tributarios, en particular, la falta de integridad trastoca la premisa fundamental del cumplimiento voluntario y los sistemas de autoliquidación de los cuales muchos dependemos. En resumen, aun un pequeño grado de corrupción socava tanto los intentos por crear la estructura de buen gobierno y el esfuerzo por atraer inversiones vitales. De manera realista, nuestros esfuerzos nunca serán cien por ciento efectivos. Por consiguiente, las iniciativas para promover la conducta ética y los valores corporativos deben permanecer en primera línea y como eje central en nuestras prioridades a nivel tanto personal como institucional.

## 1.1 Valores y ética – un marco para la toma de decisiones y el liderazgo

Como gerentes de administraciones tributarias, debemos cuestionar nuestros valores y ética y considerar nuestras responsabilidades para promover una agenda de integridad en nuestras organizaciones.

Una definición popular de “valores” o “ética” que tiene cierto atractivo puede expresarse así: “la forma en que uno actúa cuando no hay nadie cerca”. ¿Si no hay nadie observando nuestro comportamiento, nos aprovecharíamos de una situación, ya sea en términos de dinero, o influencia o poder? O actuaríamos de manera responsable, honesta y justa. Como gerentes, ¿cómo interactuamos con nuestros semejantes, nuestro personal y contribuyentes? ¿Qué valores personales demostramos diariamente a los demás?

En 1999, el gobierno canadiense estableció la Oficina de Valores y Ética del Servicio Público, que estaba a cargo de atender los aspectos de valores y ética en todo el gobierno.

Desde entonces, se han escrito una serie de estudios e informes sobre el tema. La persona a cargo de esta oficina nos recordó recientemente que: “Un régimen de ética no constituya una iniciativa única, sino abarca una serie de iniciativas, que mutuamente se apoyan y complementan una a otra. “

Esta afirmación refleja la posición del gobierno canadiense. Se podría sugerir que deberían ser las líneas de pensamiento a seguir al reflexionar sobre los valores y la ética en las administraciones tributarias: ninguna regla por sí sola puede estimular a los contribuyentes o a los empleados del servicio público a desarrollar el espíritu conciliador que les permita actuar de manera responsable, honesta y justa.

Aunque la integridad constituye uno de los pilares del compromiso de la Agencia de Ingresos de Canadá hacia sus ciudadanos, la CRA ni dispone en sí, de un programa de integridad. El compromiso con la integridad está enmarcado en nuestra visión y metas estratégicas y los programas están diseñados para garantizar apertura, justicia y transparencia. El aspecto de integridad está incluido en nuestras líneas de negocio con la meta de mantener la confianza en la integridad e imparcialidad de la CRA.

La CRA tiene cuatro valores duraderos que guían a nuestra organización – valores que creemos que contribuyen a desarrollar una cultura ética y a engendrar confianza que todos sabemos que puede ser frágil en ocasiones. Estos incluyen:

- **Integridad** - es la piedra angular de nuestra administración. Implica tratar a las personas con justicia y aplicar la ley con justicia.
- **Profesionalismo** - es la clave del éxito para lograr nuestra misión. Significa estar comprometido con las más altas normas de realización.

- **Respeto** - es la base de nuestros tratos con los empleados, colegas y clientes. Significa ser sensible y mostrar interés por los derechos de las personas.
- **Cooperación** – constituye la base para hacer frente a los retos del futuro. Significan desarrollar asociaciones y trabajar conjuntamente hacia metas comunes.

El papel y las responsabilidades del Gerente para promover nuestros valores, comportamiento ético y buena conducta aparecen claramente descritos en lo que llamamos la Carta de nuestros Gerentes. Se trata realmente de una declaración de liderazgo. La Carta establece en términos claros lo que nosotros, como líderes en la CRA, consideramos como las prácticas y comportamientos óptimos para avanzar con confianza, e infundiendo fuerte liderazgo, comunicaciones, integridad y rendición de cuentas en nuestro trabajo diario. Nos complace señalar que ha sido plenamente integrada en nuestro proceso de rendición de cuentas. También se ha convertido en parte esencial de nuestros programas de capacitación gerencial.

Hemos aprendido cómo aplicar la carta del Gerente de una manera concreta y significativa. Sabemos que los empleados esperan ser informados respecto a los cambios en sus organizaciones y esperan que esos cambios les sean comunicados por sus gerentes. Sabemos que confían en el apoyo de sus gerentes en asuntos relacionados con la carga de trabajo, desarrollo de carrera y aprendizaje. También sabemos que ellos desean que se estimule la innovación y que se reconozcan sus contribuciones.

No cabe duda que las personas en posiciones gerenciales tienen la responsabilidad de dirigir con el ejemplo. En base a experiencias pasadas se ha hecho evidente que las personas hacen lo correcto cuando se les da una opción. Dado este hecho, como líderes organizacionales la primera pregunta debería ser ¿cómo se puede ayudar a las personas a tomar la opción correcta? ¿Cómo detiene uno el comportamiento no ético antes de que ocurra?

La respuesta general a estas preguntas es que esto se reduce a brindar orientación y hacerlo de manera positiva y afirmativa. Debemos asumir plena responsabilidad para crear ambientes basados en valores en nuestras organizaciones. Debemos ejercer liderazgo y diseñar iniciativas para identificar y conservar los valores corporativos y la conducta ética. Ello significa – entrar en un diálogo honesto con los empleados en un esfuerzo por identificar los verdaderos asuntos o problemas en el lugar de trabajo e identificar acciones para hacer frente o resolver estos problemas.

## 1.2 Valores y ética – una cuestión de confianza

La confianza del público en la integridad de la CRA es algo muypreciado. Es algo que la CRA procura nutrir y proteger por cuanto es absolutamente importante para llevar a cabo nuestro negocio.

En los últimos años, se atribuyó mucha importancia específicamente a los aspectos de valores y ética de la gestión. Al considerar los aspectos gerenciales, parecía que con mayor frecuencia se enfatizaba directamente en los aspectos de proceso – en los mecanismos que necesitábamos para lograr mayores eficiencias o mejorar las normas de servicio. Pero prontamente nos percatamos que no debíamos perder de vista el marco general. Necesitábamos tomar tiempo para considerar algunos de los aspectos fundamentales que constituyen la esencia de la gestión moderna: no solamente lo que estamos tratando de lograr, sino por qué y cómo. Lo que indicaban nuestros esfuerzos con respecto a nosotros mismos, nuestra relación unos con otros y las personas a las que servimos.

Hablar de valores con frecuencia hace que las personas en los círculos de gestión se sientan un tanto nerviosas ya que el tema en sí, en ocasiones puede ser un tanto nebuloso – un tanto subjetivo. El mismo carece la simplicidad inicial de blanco y negro digamos, de los estados financieros auditados. Después de todo, cuando hablamos de valores, raras veces hay verdades absolutas. Aunque todos compartimos ciertas creencias comunes, cuando se trata de expresar esas creencias, con frecuencia necesitamos ser muy sutiles.

Prontamente reconocimos que no era suficiente para cualquiera de nosotros decir que la Agencia de Ingresos de Canadá es ética. Y ciertamente no es suficiente decir que nuestras intenciones son buenas - “créannos”.

Era evidente que necesitábamos demostrar que la confianza se justificaba día tras día. La necesidad de operar de un modo que resistiera el más intenso examen continuaba siendo de suma importancia. Las acciones, a cada nivel de la organización, desde el Ministro y el jefe de la administración tributaria hasta el obrero de primera línea, tienen que ser consecuentes con nuestras palabras. La desconfianza en el gobierno tiene graves repercusiones potenciales.

A nivel puramente operacional, socava nuestra capacidad para atraer a las personas que necesitamos. ¿Quién desea trabajar para una organización que es vista con recelo? A las personas buenas no les gusta trabajar con organizaciones por cuyos valores sienten desconfianza.

A un nivel más amplio, una pérdida de confianza en las instituciones gubernamentales debilita la base de nuestra democracia, a medida que los ciudadanos se desilusionan cada vez más y están cada vez menos interesados en participar en el proceso gubernamental.

Para las administraciones tributarias, dicha apatía podría tener graves repercusiones, por cuanto procuramos promover los principios de autoliquidación y cumplimiento voluntario.

Un número de estudios realizados por instituciones tales como el Banco Mundial, el Fondo Monetario Internacional, Transparencia Internacional, que la percepción de un ciudadano de la confianza e integridad de un gobierno se moldea en gran medida de la manera en que él o ella percibe a la administración tributaria.

Por supuesto, es más fácil decir que se va a crear un clima de integridad, que hacerlo. Resulta difícil imaginar alguna parte de un servicio público que esté tan bien ubicada, tan conveniente para la corrupción como lo están las administraciones tributarias. Ellos gozan de amplia discreción y un monopolio administrativo, y esto puede ser una combinación ¡potente y peligrosa!

Así, ¿cómo se pueden cambiar las preocupaciones negativas del público respecto a la integridad de la administración tributaria? ¿Cómo se puede volver a atraer al público?

No hay soluciones rápidas por cuanto no hay una panacea. Una vez se pierde, se requiere tiempo para recuperar la confianza.

En Canadá, la CRA reconoció que había necesidad de actuar a través de un frente amplio, incluyendo:

- Mejorar nuestro desempeño y nuestras prácticas gerenciales;
- Disponer de las reglas y marcos correctos para promover la rendición de cuentas;
- Garantizar que los líderes responsabilizan a las personas por sus acciones;
- Disciplinar a los que traicionan la confianza del público y hacerlo de manera rápida pero justa;
- Asegurar que contamos con las personas adecuadas – individuos que son guiados por un sólido compás ético;
- Reconocer la importancia de los procesos de negocio que estimulan la transparencia y la prudente administración;
- Nunca cuestionar la importancia de encontrar formas de acercar al contribuyente al gobierno;
- Encontrar formas de defender los derechos de los contribuyentes a la vez que mantener la habilidad de la administración para ejercer autoridad.

A través de los años el CIAT ha analizado el hecho de por qué una cultura de ética en las políticas y administración tributarias de un país es importante. Hemos reconocido cuales son los componentes de esa cultura ética. Creo que vale la pena re-enfatizar los aspectos específicos que componen dicha cultura.



Los mismos se pueden agrupar bajo cuatro grandes titulares: **compromiso político, justicia, profesionalismo y rendición de cuentas.**

**Compromiso político** – El liderazgo del gobierno sostenido y visible desde arriba hacia abajo es fundamental para crear el clima necesario de una administración tributaria basada en reglas justas;

**Justicia** – Debe haber un régimen de leyes tributarias que sea justo y equitativo. Ello es vital para garantizar la legitimidad del sistema ante los contribuyentes.

**Profesionalismo** – Para promover un ambiente ético, los empleados de la administración tributaria requieren verse a sí mismos y ser vistos por otros como profesionales. Ello requiere que los empleados sean debidamente capacitados y adecuadamente pagados.

**Rendición de cuentas** – Sólidos sistemas de rendición de cuentas son elementos claves de buen gobierno en cualquier parte, pero particularmente en la administración tributaria, y aún más en el control de la corrupción. A fin de garantizar el apoyo del público, debe haber disposiciones respecto a la supervisión efectiva, mecanismos de indemnización sensibles y rendición de cuentas políticas que realmente funcione.

### **1.3 El papel de los valores y la ética en la moderna gestión gubernamental**

Es importante hablar de algunos de los marcos y políticas que se requieren para promover la integridad en las administraciones tributarias, y reflexionar más ampliamente sobre algunos de los cambios culturales que se puedan requerir alrededor de la mesa gerencial.

En Canadá, en la última década, ha habido mucha discusión sobre la “nueva gestión pública” y la necesidad de alejarse de las rígidas estructuras de mando y control que han existido en el pasado. Ello significaba adoptar regímenes flexibles y un enfoque más maduro hacia la administración de riesgos. Ello significaba realizar un mejor trabajo para lograr un balance entre innovación y control y rendición de cuentas.

Pero tener un régimen más facultado y basado en valores no implica abandonar las reglas y reglamentos. Enfocarse en los valores no es inconsistente con tener una gama de reglas y políticas. En efecto, es un tanto lo contrario. Usted necesita directrices claras de modo que las personas sepan lo que se espera. El “Facultamiento” puede ser un concepto engañoso. Con mucha frecuencia es un eufemismo para dar a las personas más responsabilidad, pero sin indicarles cómo deben ejercer dicha responsabilidad.

Aun en los lugares de trabajo más flexibles y éticos, se requieren ciertos criterios de prueba claves para dirigir a las personas. Debe haber un número de políticas y reglamentos claves para tener un entendimiento común y claro de lo que es y lo que no es adecuado.

Los lineamientos sobre conflicto de interés constituyen un buen ejemplo de esto. Es importante dar a conocer cual es su posición organizacional respecto a cosas tales como la aceptación de regalos. El acoso es otro ejemplo. Se necesitan establecer claramente las acciones que se consideran no profesionales y los medios disponibles para proteger a las personas.

Sonar el silbato constituye otro buen caso. Existe la necesidad de tener un fuerte régimen para tratar a las personas que traicionan la confianza del público. Igualmente importante es que las personas que tienen el valor de dar a conocer las cosas indebidas deben ser protegidas contra la represalia.

La necesidad de disponer de reglas para atender situaciones específicas como éstas, es importante, sin embargo, existe el peligro de que el diálogo sobre valores se torne demasiado enfocado en las reglas y en el aspecto negativo de las cosas. Perjudicamos a nuestra organización si permitimos que las acciones de unas cuantas personas secuestren la agenda de valores y ética en nuestras organizaciones.

Como gerentes, es importante considerar el intercambio cultural que se requiere llevar a cabo en la mesa gerencial a fin de verdaderamente inculcar valores en las prácticas gerenciales.

Las decisiones gerenciales deben corresponder a nuestros valores. Existe la necesidad de estar más conscientes de las dimensiones éticas de la toma de decisiones.

Para ayudarnos a hacer precisamente esto, el gobierno de Canadá introdujo un *Marco de Rendición de Cuentas de Gestión*, que está diseñado para evaluar cuan bien los departamentos y agencias federales están siendo administrados, examinando 10 áreas claves tales como recursos humanos, rendición de cuentas y gestión financiera. El *Marco* está diseñado para medir la solidez de una organización desde una perspectiva de gestión integrada. Uno de los aspectos más importantes del *Marco* es el hecho que presenta una visión holística de gestión. Un gerente puede ser excelente balanceando libros, pero incapaz de tratar con los empleados a nivel personal.

Herramientas como el Código de Ética y Conducta, Marcos de Rendición de Cuentas de gestión, y las numerosas políticas y reglamentos relacionados con valores y ética son todos mecanismos importantes para promover más toma de decisiones éticas y, a su vez, para restaurar la confianza del público en el

gobierno. Sin embargo, las mejores herramientas del mundo no siempre nos pueden llevar a donde debemos ir.

Los valores y ética del servicio público no se estructuran aisladamente. Cuando expresamos valores esenciales de una forma que sea significativa para la organización y sus empleados, no basta con una afirmación. Necesitamos –para utilizar una frase un tanto gastada– ser capaces de “predicar con el ejemplo”. Los valores organizacionales carecen de importancia si no se demuestran diariamente en nuestras acciones y decisiones. Los mismos serán ignorados y descartados si son vistos simplemente como otra carga de trabajo que produce poco a cambio. El cinismo sencillamente empeorará si los empleados continúan percibiendo una brecha entre lo que decimos y lo que, en efecto, hacemos.

Ello nuevamente se refiere a la necesidad de dirigir con el ejemplo. La necesidad de más formas de apoyar, nutrir y elaborar tanto los valores de las organizaciones como el comportamiento ético que demuestra esos valores. Debemos mostrar cómo los valores y la ética pueden producir resultados concretos. Fundamentalmente, se debe integrar una declaración de principios en el pensamiento ético diario de los empleados, que informe sus conductas e influya en su toma de decisiones. Debemos ayudar a las personas a reconocer tempranamente los dilemas éticos, encontrar formas en que las personas puedan balancear los valores competitivos y apoyar a los que practican la toma de decisiones éticas.

Ello nos lleva al siguiente punto – la necesidad de establecer mecanismos internos para promover y salvaguardar la integridad en las administraciones tributarias.

## **2. MECANISMOS PARA PROMOVER LA INTEGRIDAD EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

A través de los años, se han adoptado un número de prácticas para promover y salvaguardar la integridad en las administraciones tributarias.

Ante todo – los valores y la ética no son algo que se puede relegar a una única casilla en un organigrama. Los valores y la ética deben penetrar en la organización. Todos los que están sentados en la mesa gerencial deben, a su propio modo, ser un especialista en valores y ética y deben ver su trabajo a través de un lente basado en valores.

Crear una cultura basada en valores y ética constituye una tarea a largo plazo, y una vez establecida, la cultura debe ser sostenida. El primero paso consiste en establecer una meta a largo plazo y un mapa para llegar allá. Debemos asumir la responsabilidad de integrar valores y ética en nuestras muy ocupadas vidas de trabajo. Realmente podemos ahorrar tiempo y mejorar nuestra vida laboral cuando

somos capaces de reconocer rápidamente los problemas éticos que surgen y reaccionar prontamente. Ello puede lograrse a través del diálogo y mecanismos internos efectivos para ayudar a las personas buenas a hacer lo correcto desde la primera vez.

Algunos de los prerequisites importantes para promover la ética son:

## **2.1 Compromiso y participación de la gerencia en el proceso**

La participación y compromiso de la gerencia superior en el proceso no puede ser subestimada. La participación y compromiso de la gerencia superior desde un inicio, seguido por la aceptación de parte de la gerencia intermedia es importante en el desarrollo e implantación de un programa ético. Este punto no puede ser sobre-enfatizado.

## **2.2 Participación de los empleados – a todos los niveles**

La promoción de la ética es una responsabilidad compartida. La participación de los empleados en el proceso es otro factor clave para promover un ambiente ético.

Es también importante asegurarse de que los empleados de la administración tributaria se vean a sí mismos y sean vistos por otros como profesionales. Necesitan sentirse orgullosos de sus organizaciones y del trabajo que realizan. Deben estar debidamente capacitados y adecuadamente pagados. Este no es solamente un importante escudo contra la corrupción, sino que también contribuye a mantener la confianza y seguridad de los contribuyentes.

## **2.3 Código de Ética y Conducta**

Un Código de Ética y Conducta es una excelente herramienta gerencial para definir las normas de conducta esperadas. Aun en el lugar de trabajo más flexible y ético se requiere tener ciertos criterios de prueba para dirigir a las personas y ayudarlas en sus decisiones diarias. Debe haber un número de políticas y reglamentos claves para una comprensión común y clara de lo que es y lo que no es adecuado en diversas situaciones.

El comportamiento ético con frecuencia involucra tomar decisiones a la luz de lealtades, prioridades, responsabilidades y rendición de cuentas que están en competencia. También trata de cómo manejar de manera constructiva las ambigüedades e incertidumbres.

El servicio público existe para poner en acción decisiones tomadas por el gobierno de turno. El gobierno de turno es responsable ante el público. La confianza del público en el servicio público es importante para poder gobernar adecuadamente al Estado. Dicha confianza se perderá si el público considera que las autoridades

no están implantando decisiones gubernamentales, o si el público considera que los empleados están influidos en su toma de decisiones por motivaciones que el público encuentra inaceptable.

## **2.4 Mecanismos de supervisión externa e interna**

El gobierno de turno, y el ministro responsable de la administración tributaria deben ser –y ser vistos como– responsables del funcionamiento justo y competente del sistema tributario. Ello requiere mecanismos efectivos de supervisión externa e interna.

En Canadá, el Auditor General lleva a cabo auditorías independientes de las operaciones del gobierno federal y se reporta directamente ante el Parlamento. Estas auditorías cubren no solamente la gestión de sus gastos por parte de un departamento, sino su desempeño para proveer “valor por dinero” a los canadienses igualmente. Más directamente en términos del tema en cuestión, el Auditor General también informa sobre incidentes de comportamiento inadecuado o no ético. Este es un elemento de supervisión muy importante para asegurar una administración ética.

Los mecanismos de supervisión interna también son muy importantes. Una División de Asuntos Internos es un ente importante dentro de cualquier administración tributaria efectiva. La misma lleva a cabo investigaciones respecto a supuesta o sospecha de mala conducta por parte de los empleados, tales como: actividades fraudulentas como robo de activos, ingresos o bienes confiscados; conflicto de intereses; acceso no autorizado o revelación de información; uso indebido de sistemas de tecnología de información; manejo inadecuado de quejas del público. Deben existir procedimientos y sanciones adecuados para hacer frente a la mala conducta.

Dentro de la administración tributaria no podemos funcionar en una verdadera asociación con nuestros clientes y partes interesadas sin rendición de cuentas. Ello puede lograrse mediante el suministro periódico de informes de acciones, iniciativas, desempeño y gastos a los legisladores y al público. Esta relación directa de las operaciones sirve no solamente para garantizar la rendición de cuentas al público sino también para institucionalizar la confianza.

## **2.5 Plan de comunicaciones**

Otro elemento muy importante es el desarrollo de una estrategia de comunicación que informe a los empleados y al público sobre nuestra agenda de valores y ética.

Un plan de comunicaciones debe incluir: la difusión del Código de Ética y Conducta, la difusión de folletos, volantes, panfletos sobre valores y ética; la exhibición en público de carteles sobre la importancia de la confianza e integridad.

Recientemente, la CRA ha lanzado un sitio Web sobre Valores y Ética en el Intranet, dedicado a promover los valores y ética y divulgar mensajes claves de funcionarios superiores. El sitio Web también refiere a los empleados a un número de sitios Web que tratan aspectos éticos.

## **2.6 Estrategias de Capacitación y Concienciación**

Sin duda la capacitación es uno de los elementos más importantes de una estrategia efectiva para promover la ética en la administración tributaria. Las iniciativas claves incluyen: brindar a los empleados capacitación y desarrollo sobre “normas de conducta esperadas” y mensajes claros sobre acciones correctivas si hay mala conducta. La Agencia de Ingresos de Canadá ofrece a todos los empleados nuevos una “sesión de concienciación” y sesiones de actualización anuales sobre el Código de Ética y Conducta y otras políticas y lineamientos internos sobre relaciones de personal.

## **2.7 Uso de Tecnología**

La tecnología permite a las administraciones tributarias organizar y administrar su información de manera eficiente, hacer el mejor uso posible de la información y trabajar continuamente hacia la eliminación de la innecesaria recopilación de información. Al mismo tiempo, la información de los contribuyentes debe usarse con integridad para proteger la información personal contra el uso inadecuado.

En la CRA, la Dirección de Seguridad es responsable del establecimiento de salvaguardas y programas para garantizar la protección de la información y activos de los empleados de la CRA; llevar a cabo investigaciones sobre sospechas o mala conducta real de los empleados; monitorear las redes electrónicas, establecer métodos de prevención de fraude, y proveer servicios de inteligencia para la protección de los empleados y los activos.

En el contexto del trabajo del CIAT sobre la promoción de ética en la administración tributaria, a continuación un informe sobre el avance logrado a la fecha.

## **3. INFORME DEL COMITÉ DIRECTIVO SOBRE ÉTICA DEL CIAT**

En la 37<sup>a</sup> Asamblea General del CIAT realizada en Cancún, México, en marzo de 2003 y en la 38<sup>a</sup> Asamblea General del CIAT de Cochabamba, Bolivia en marzo de 2004, los delegados reconocieron que es de interés nacional para los gobiernos y las administraciones tributarias promover firmemente la ética pública. Los delegados confirmaron la necesidad de que el CIAT respalde a sus miembros en el fortalecimiento de sus programas individuales de integridad.

Se estableció un Grupo de Trabajo compuesto por Argentina, Brasil, Canadá (patrocinador), Perú, España, Trinidad y Tobago y la Secretaría del CIAT. El Grupo de Trabajo constaba de dos niveles, el Comité de Dirección compuesto por los jefes de las administraciones y un grupo a nivel de trabajo. Al grupo de Trabajo se le otorgó el mandato de desarrollar una Declaración sobre la Promoción de Ética en la administración tributaria, de un modelo de Código de Conducta del CIAT y el desarrollo de un inventario de buenas prácticas.

El mandato del Comité de Dirección incluía:

- La elaboración de un Modelo de Código de Conducta del CIAT;
- La identificación de mecanismos para promover la ética en las administraciones tributarias y la recopilación de un inventario de buenas prácticas; y
- La elaboración y adopción de una “Declaración sobre la promoción de ética” del CIAT.

El Comité de Dirección sobre Ética presentó su informe al Consejo Directivo en febrero de 2005 y los miembros ratificaron el propuesto Modelo de Código de Conducta del CIAT y la “Declaración sobre la promoción de ética”.

### **3.1 “Modelo” de Código de Conducta del CIAT**

Para comenzar, es importante hacernos unas cuantas preguntas básicas. ¿Por qué deben las administraciones tributarias tener un Código de Conducta? ¿Cuál es el propósito? ¿Es para reglamentar el comportamiento o para que sirva de inspiración? Diferentes tipos de documentos sirven para diferentes propósitos. ¿Cuáles son los beneficios de tener un Código de Conducta?

Se reconoce que un Código de Conducta es una excelente herramienta para:

- Promover una sana y eficaz administración tributaria;
- Promover la misión y valores de la organización;
- Definir las normas de conducta esperadas;
- Promover altas normas en la prestación de servicios;
- Demostrar al público el compromiso de la administración tributaria de salvaguardar la integridad; y
- Proveer a los empleados un punto de referencia para su auto-evaluación.

Un estudio reciente realizado por William Mayville, un consultor del Grupo de Política Tributaria del Banco Mundial señala que: la “Reforma de las administraciones de ingresos se ha convertido en un aspecto clásico de los esfuerzos gubernamentales por restaurar la estabilidad económica y estimular el

crecimiento del sector privado. Con frecuencia, la parte más difícil de la reforma tributaria aduanera está en el esfuerzo para enfrentar los aspectos de integridad.”

El estudio también señala que: “diseñar, promover y aplicar un código de ética y conducta formal, adaptado a la realización del negocio en las administraciones tributaria y aduanera se ha convertido actualmente en un aspecto fundamental en cualquier esfuerzo de modernización”.

Simplemente redactar y difundir un Código de Ética no es suficiente para producir resultados. El mismo debe ser parte de una estrategia general de Gestión de Recursos Humanos y anticorrupción. Este hecho no puede dejar de ser insistentemente afirmado.

El propuesto Modelo de Código de Conducta fue desarrollado tomando en consideración aspectos esenciales recomendados para Códigos en base a prácticas internacionales.

El Modelo es una herramienta para asistir a los representantes del CIAT en el desarrollo e implantación de un Código de Conducta. El mismo se proporciona solamente como guía general y debe ser modificado conforme a las circunstancias particulares y requerimientos legislativos específicos de cada país. Por supuesto, no habrá dos códigos iguales.

El propuesto Modelo de Código de Conducta incluye instrucciones y recomendaciones generales sobre lo que se debe considerar antes de iniciar el proceso. El Modelo propone que los Códigos de Conducta deben incluir, como mínimo, lo siguiente:

1. Objetivos.
2. Alcance de Aplicación.
3. Principios que rigen la conducta de los funcionarios tributarios:
  - Cumplimiento con la ley.
  - Compromiso personal.
  - Relaciones con las partes interesadas.
  - Relaciones con el público.
  - Coima.
  - Regalos y Hospitalidad.
  - Conflicto de interés.
  - Declaraciones públicas.
  - Confidencialidad y uso de información oficial.
  - Uso de recursos gubernamentales.
  - Compras de propiedad gubernamental.
  - Ambiente de trabajo.
  - Conducta fuera del trabajo.
4. Consecuencias del incumplimiento.
5. Glosario (opcional).



Al revisar sus Códigos de Conducta individuales o iniciar el proceso de desarrollo de uno, se insta a los países miembros del CIAT a que usen el modelo como guía, consulten unos con otros y compartan las mejores prácticas.

Al Comité de Dirección del CIAT también se le dio el mandato de desarrollar una Estrategia de Capacitación y Comunicación para la difusión e implantación de un Código de Conducta. El trabajo ya está en proceso y ésta será una prioridad para el nivel de grupo de trabajo del próximo año. La Estrategia será de gran ayuda para todos cuando estemos considerando desarrollar o fortalecer programas de integridad existentes en nuestras organizaciones.

### **3.2 Inventario de buenas prácticas en la promoción de la ética en las administraciones tributarias**

La experiencia internacional demuestra que un número de buenas prácticas para promover la ética han resultado exitosas. Al Comité de Dirección se le dio el mando de desarrollar un inventario de “buenas prácticas” aplicadas en los países miembros del CIAT para promover, administrar y mantener la integridad e imparcialidad de la administración tributaria.

La encuesta solicitaba a todas las administraciones miembros del CIAT que proporcionaran “buenas prácticas” en las áreas de:

- Leyes, políticas o procedimientos vinculados a las operaciones;
- Gestión de Recursos Humanos;
- Uso de Tecnología;
- Comunicación; y
- Capacitación.

La información recabada está siendo actualmente condensada en un inventario general del CIAT sobre buenas prácticas que están siendo aplicadas a nivel mundial en la promoción de la ética.

El inventario también incluirá el nombre de los funcionarios en cada país miembro del CIAT que puede ser contactado para obtener asistencia y compartir enfoques en el desarrollo e implantación de una “buena práctica” específica.

### **3.3 “Declaración sobre la promoción de la ética en las administraciones tributarias” del CIAT**

Y finalmente, al Comité de Dirección sobre Ética se le dio el mandato de desarrollar una “Declaración sobre la promoción de la ética en las administraciones tributarias” del CIAT.

La Declaración se propone reiterar y fortalecer nuestro compromiso con los principios de la Carta-documento “Atributos Mínimos para una Sana y Eficaz Administración Tributaria”.

Dado el gran trabajo realizado por el CIAT en el área de la ética, es oportuno para los representantes del CIAT de manera colectiva y pública afirmar su compromiso de adoptar toda medida posible para salvaguardar la integridad en su administración tributaria.

## **CONCLUSIÓN**

No cabe duda que la integridad, los valores y la ética son la clave de un buen gobierno. En una organización sólida y responsable, la ética trasciende en todas las tomas de decisiones y acciones en todos los niveles – y la misma debe ser parte integral del análisis de políticas y toma de decisiones hasta la implantación.

El interés actual en la ética expresado en los medios, en los gobiernos y en el sector privado es un indicio de que la estrecha atención a los valores y la ética se están convirtiendo en algo vital para las organizaciones.

Es importante enfatizar que el marco de valores y ética es un viaje, no un destino. Crear una cultura basada en valores y ética es un esfuerzo de largo plazo, y una vez establecida, la cultura debe ser mantenida. Lo que se requiere es una visión de la meta de largo plazo y un mapa para llegar allá.

El CIAT debe continuar demostrando su compromiso con la promoción de la ética en las administraciones tributarias miembros. Al respecto, el Comité de Dirección sobre Ética del CIAT ha recibido el mandato de desarrollar una Estrategia para apoyar a los miembros del CIAT en el desarrollo e implantación de medidas dirigidas a promover la ética en sus administraciones tributarias.

Y finalmente, la región de las Américas será huésped de un importante evento internacional en el próximo mes de junio. Brasil será la sede del Cuarto Foro Global en la Lucha contra la Corrupción y la Salvaguarda de la Integridad (GF4) a realizarse en Brasilia, del 7 al 9 de junio de 2005. El GF4 es un Foro intergubernamental dedicado a luchar contra la corrupción. El mismo reúne a funcionarios electos, ministros responsables del control de la corrupción y expertos en ética pública y anti-corrupción de todas las partes del mundo, en un esfuerzo conjunto por combatir la corrupción. El principal objetivo es promover y facilitar el intercambio internacional de metodologías efectivas y experiencias con medidas contra la corrupción. Esta puede ser una buena oportunidad para que el CIAT divulgue su trabajo sobre la promoción de la ética en las administraciones tributarias.

Sr. Stephen Rigby  
Comisionado Asistente de Planificación y Política  
Agencia de Ingresos de Canadá  
(Canadá)  
Correo electrónico: [Stephen.Rigby@ccra-adrc.gc.ca](mailto:Stephen.Rigby@ccra-adrc.gc.ca)

*Caso práctico*

**TEMA 2.1 LA DIFUSIÓN DE LOS DEBERES Y DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES Y LOS ÓRGANOS Y PROCEDIMIENTOS PARA LA ATENCIÓN DE SUS RECLAMACIONES**

**Luis Pedroche Rojo**

Director General

Agencia Estatal de Administración Tributaria - AEAT  
(España)

*SUMARIO: I. La Difusión de los Deberes y Derechos del Contribuyente.- I.1. Información y asistencia no personalizada.- I.2. Información y asistencia personalizada.- II. La Administración Electrónica.- III. Atención Específica a Determinados Colectivos.- III.1. La educación tributaria.- III.2. Información y asistencia a personas con discapacidad.- IV. Órganos y Procedimientos para la Atención de las Reclamaciones del Contribuyente.- IV.1. Procedimientos tributarios.- IV.2. Recursos y reclamaciones frente a actos y actuaciones administrativos.- IV.3. Quejas y sugerencias ante el Consejo para la Defensa del Contribuyente.- IV.4. Quejas ante el Defensor del Pueblo.- V. La Transparencia y Otras Vías de Participación de los Ciudadanos.- V.1. La transparencia.- V.2. La participación de los ciudadanos en encuestas, estudios y análisis.- VI. Conclusiones.*

La Agencia Tributaria desde su constitución en 1992 tiene encomendada la aplicación efectiva del sistema tributario estatal y del aduanero y de aquellos otros recursos de otras Administraciones y Entes Públicos nacionales o de la Unión Europea cuya gestión se le encomienda por Ley o Convenio.

Su creación se enmarcó en el proceso general de modernización de la Administración del Estado, basado en la idea de que el fin último de la Administración es servir al ciudadano de forma eficaz y eficiente. En este sentido, la eficacia y la eficiencia como principios rectores del actuar administrativo están presentes en los dos grandes objetivos hacia los que la Agencia Tributaria dirige su actividad: por una parte, facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias a los contribuyentes, reduciendo al máximo la presión fiscal indirecta y, por otra, perseguir y corregir los fenómenos de fraude fiscal.

Para la consecución de estos objetivos, la Agencia Tributaria se ha apoyado en dos pilares fundamentales. En primer lugar, la difusión de los deberes y derechos de los contribuyentes, de manera que se les facilite el cumplimiento de sus obligaciones permitiéndoles, además, identificar las exigencias indebidas de la Administración tributaria y sus funcionarios y, en segundo lugar, la articulación de un sistema adecuado de procedimientos y órganos que permita

a los contribuyentes plantear sus reclamaciones y presentar sus quejas y sugerencias.

Partiendo de estas ideas, el contenido de esta ponencia se estructura de la forma siguiente:

## **I. LA DIFUSIÓN DE LOS DEBERES Y DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE**

- I.1. Información y asistencia no personalizada
- I.2. Información y asistencia personalizada

## **II.- LA ADMINISTRACIÓN ELECTRÓNICA**

## **III.- ATENCIÓN ESPECÍFICA A DETERMINADOS COLECTIVOS**

- III.1. La Educación Tributaria
- III.2. Información y asistencia a personas con discapacidad.

## **IV.- ÓRGANOS Y PROCEDIMIENTOS PARA LA ATENCIÓN DE LAS RECLAMACIONES DEL CONTRIBUYENTE**

- IV. 1.- Procedimientos tributarios.
- IV. 2.- Recursos y reclamaciones frente a actos y actuaciones administrativos.
- IV. 3.- Quejas y Sugerencias ante el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
- IV. 4.- Quejas ante el Defensor del Pueblo.

## **V.- LA TRANSPARENCIA Y OTRAS VÍAS DE PARTICIPACIÓN DE LOS CIUDADANOS**

- V.1.- La Transparencia.
- V.2.- La Participación de los ciudadanos en encuestas, estudios y análisis.

## **VI.- CONCLUSIONES**

## **I. LA DIFUSIÓN DE LOS DEBERES Y DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE**

La difusión de los deberes y derechos del contribuyente es una exigencia que caracteriza la actuación de las Administraciones tributarias modernas y se deriva de la necesidad de alcanzar un equilibrio entre las posiciones jurídicas de los obligados tributarios y las Administraciones tributarias.

Esta necesidad ha estado presente de forma continuada en el proceso de reforma tributaria que se ha seguido en nuestro ordenamiento jurídico desde la aprobación de la Constitución española en 1978 y en el que destaca por su importancia la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, que tuvo por objeto reforzar los derechos sustantivos de los contribuyentes y mejorar sus garantías en el seno de los distintos procedimientos tributarios, reforzando las correlativas obligaciones de la Administración tributaria. En la actualidad, los derechos contenidos en la citada Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, han pasado a estar integrados en la regulación de la nueva Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT).

La nueva LGT reconoce, entre otros, el derecho de los obligados tributarios a ser informados y asistidos por la Administración tributaria sobre el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias (artículo 34.1.a)). Asimismo, y para completar este reconocimiento, establece el deber de la Administración de prestar a los obligados tributarios la necesaria información y asistencia acerca de sus derechos y obligaciones (artículo 85.1).

Este deber genérico de información y asistencia se concreta en una serie de instrumentos, recogidos en la propia LGT, que pueden estructurarse en dos grandes grupos:

### **I.1. Información y asistencia no personalizada**

- 1.- Publicación de textos actualizados de las normas tributarias y de la doctrina administrativa y,
- 2.- Comunicaciones y actuaciones de información efectuadas por los servicios destinados a tales efectos en los órganos de la Administración tributaria.

### **I.2. Información y asistencia personalizada**

- 1.- Comunicaciones y actuaciones de información efectuadas por los servicios destinados a tales efectos en los órganos de la Administración tributaria.
- 2.- Contestación a consultas escritas.
- 3.- Actuaciones previas de valoración.
- 4.- Asistencia a los obligados en la realización de declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones tributarias.

Una peculiaridad de la información y asistencia en el ordenamiento jurídico español es que las actuaciones de la Administración tributaria deben tener en cuenta la realidad plurilingüe del Estado español. De esta manera, la Agencia Tributaria ha venido impulsando el uso de idiomas españoles distintos del castellano en la documentación y comunicaciones que se dirigen a los ciudadanos, como forma de mejorar el conocimiento que los contribuyentes tienen de sus derechos y garantías y de facilitar de este modo a los ciudadanos el ejercicio de su derecho al uso de las diversas lenguas cooficiales.

**I.1. Información y asistencia de carácter no personalizado:** Es la que se suministra a los ciudadanos con carácter general y sin mediar petición expresa de éstos. Con carácter general se instrumenta en las siguientes actuaciones administrativas:

I.1.1.- En materia de Publicación de textos actualizados de las normas tributarias y de la doctrina administrativa:

a. La difusión por el Ministerio de Hacienda, durante el primer trimestre del año, de los textos actualizados de las normas estatales en materia tributaria con rango de Ley y Real Decreto Real en las que se hayan producido variaciones respecto de los textos vigentes en el año precedente, así como de una relación de todas las disposiciones tributarias que se hayan aprobado en dicho año (artículo 86.1 LGT).

b. La información que la Administración Tributaria suministra a los contribuyentes en relación con la doctrina administrativa (artículo 87 LGT) y que fundamentalmente se refiere a:

- Los criterios administrativos existentes para la aplicación de la normativa tributaria,
- La consulta a las bases informatizadas donde se contienen dichos criterios y,
- La remisión de comunicaciones destinadas a informar sobre la tributación de determinados sectores, actividades o fuentes de renta.

En esta materia de publicación de las normas tributarias actualizadas y de la doctrina administrativa destaca la labor realizada por la página Web del Ministerio de Economía y Hacienda, [www.portal.minhac.es](http://www.portal.minhac.es), donde figura una pestaña relativa a “Normativa y doctrina”, que clasifica la normativa en función de la materia de que se trate y la doctrina en función del órgano del que proceda (Dirección General de Tributos, Tribunales Económico-administrativos, etc.).

Igualmente útil es la labor que en este campo desarrolla la página web de la Agencia Tributaria, [www.agenciatributaria.es](http://www.agenciatributaria.es), desde la que se puede tener acceso a la normativa tributaria actualizada y a las resoluciones de organismos

como la Dirección General del Tributos, el Tribunal Económico-administrativo Central, etc.

I.1.2.- Por lo que se refiere a las Comunicaciones y actuaciones de información de carácter no personalizado, las actuaciones más destacadas serían:

- a. La **Carta de Servicios**<sup>1</sup>, tiene como finalidad informar a los ciudadanos de los servicios que la Agencia Tributaria pone a su disposición, de los compromisos de calidad asumidos en su prestación y de los derechos que tienen reconocidos en sus relaciones con la Administración tributaria.
- b. La Información transmitida mediante campañas de **publicidad**, tanto de carácter institucional como referidas a determinados productos o campañas de la Agencia Tributaria, y que se realizan a través de los diferentes medios de comunicación, prensa, radio y televisión.
- c. La edición de **publicaciones informativas** cuyo objetivo es ofrecer a los contribuyentes información específica sobre los tributos que les pueden afectar.
- d. El envío de **cartas informativas** –que en 2004 alcanzó la cifra de 17.434.177 cartas- y la edición de **guías, manuales** prácticos para la confección de las declaraciones de diferentes impuestos (básicamente Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades, Impuesto sobre el Valor Añadido y cumplimiento de otras obligaciones formales). En concreto, el número de manuales editados en 2004 ascendió a 504.900<sup>2</sup>.

**I.2. Información y asistencia personalizada.** Engloba los servicios de información que la Agencia Tributaria suministra previa petición de los ciudadanos y abarca una serie de actuaciones administrativas que cabe agrupar de la forma siguiente:

I.2.1.- En materia de Comunicaciones y actuaciones de información de carácter personalizado:

- a. Suministro, a petición de los interesados, del **texto íntegro de consultas o resoluciones concretas**, suprimiendo toda referencia a los datos que permitan la identificación de las personas a las que afecten.
- b. **Información telefónica general**, centralizada en un único número de teléfono para todo el territorio nacional e independiente de los Servicios de Información de las Delegaciones y Administraciones, que facilita información tributaria de carácter general.

---

<sup>1</sup> Fue aprobada por Resolución del Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de 26 de julio de 2001 y durante el primer semestre de 2005 será objeto de actualización.

<sup>2</sup> Los datos relativos al año 2004 contenidos en este documento tienen carácter provisional.

c. **Unidades de reconocimiento de voz** (901 12 12 24). Son unidades telefónicas automáticas, cuyo horario de funcionamiento puede llegar a 24 horas diarias, y que fundamentalmente prestan servicios de:

- Solicitud de etiquetas de identificación, certificados de renta o de datos fiscales para la declaración de la renta.
- Información automática sobre devoluciones de Renta, IVA y Sociedades.

El número de llamadas gestionadas por estas Unidades en 2004 se eleva a 3.180.339.

d. **Apartado de correos 993**, realiza entre otras las siguientes funciones:

- Resolución de dudas tributarias;
- Tramitación de quejas sobre el funcionamiento de los distintos servicios de la Administración Tributaria;
- Información sobre el estado de cualquier expediente administrativo en el que se sea parte interesada;
- Recepción y tramitación oportuna de escritos relativos a cualquier sugerencia o problema en la aplicación e interpretación de las normas tributarias;
- Distribución de determinadas publicaciones de la Agencia Tributaria.

e. **Envío de datos fiscales**. Es un servicio, caracterizado por su finalidad de información y asistencia y preventiva, que se ofrece a los ciudadanos tanto en la declaración del ejercicio anterior, como a través de campañas de publicidad específica. Los interesados realizan sus peticiones a través de unidades automatizadas de reconocimiento de voz, por Internet o mediante petición directa en las oficinas de la Agencia Tributaria, y la información se envía al domicilio fiscal del interesado<sup>3</sup>, por correo, junto con una carta explicativa acompañada de una hoja para posibles rectificaciones y aclaraciones, que se podía incluir en el sobre de declaración o enviarse por Internet para quienes presentasen la declaración por este medio, al objeto de ser tenidas en cuenta en posteriores actuaciones de comprobación. El número de peticiones de datos fiscales en 2004 asciende a 7.368.121.

f. Programa **INFORMA** de asistencia al contribuyente, consiste en una base de datos informática de preguntas y respuestas tributarias, y es el cauce principal para obtener de la Agencia Tributaria información escrita en materia tributaria, así como un instrumento técnico esencial de apoyo a los servicios de Información. El número de consultas al INFORMA en 2004 se eleva a 2.984.408, de las que 1.377.618 se realizaron por Internet.

---

<sup>3</sup> Nunca del peticionario, para asegurar la confidencialidad.



I.2.2.- La información y asistencia no personalizada también se presta mediante la Contestación a consultas escritas (artículo 88 LGT).

Los obligados tributarios, así como determinados entes colectivos, pueden formular a la Administración tributaria consultas escritas. Estas consultas pueden definirse como peticiones que se realizan a la Administración para que se pronuncie sobre una materia que afecta a quien la realiza y pueden referirse a dudas interpretativas relacionadas con el cumplimiento de obligaciones materiales, al ejercicio de derechos o el cumplimiento de obligaciones formales o al régimen, clasificación o calificación tributaria que en cada caso corresponda al obligado tributario.

La contestación a las consultas tributarias escritas, formuladas en los términos legalmente previstos<sup>4</sup>, se caracteriza por tener:

- Carácter vinculante<sup>5</sup>, de tal manera que los órganos encargados de la aplicación de los tributos deben ajustarse al contenido de la contestación dada a las consultas formuladas.  
En consecuencia, si el obligado tributario sigue los criterios contenidos en la contestación a la consulta, la actuación comprobadora de la Administración se limitará a la verificación de la coincidencia entre el supuesto consultado, la realidad de la situación del contribuyente y la aplicación de los criterios contenidos en la contestación.
- Por extender dichos efectos vinculantes a terceros, de forma que los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos deberán aplicar los criterios contenidos en las consultas tributarias escritas a cualquier obligado, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta.

---

<sup>4</sup> Las consultas tributarias escritas se formularán antes de la finalización del plazo establecido para el ejercicio de los derechos, la presentación de declaraciones o autoliquidaciones o el cumplimiento de otras obligaciones tributarias, mediante un escrito dirigido al órgano competente para su contestación, con el contenido que se establezca reglamentariamente.

La competencia para contestar las consultas corresponderá a los órganos de la Administración tributaria que tengan atribuida la iniciativa para la elaboración de disposiciones en el orden tributario, su propuesta o interpretación (Dirección General de Tributos).

La Administración tributaria competente deberá contestar por escrito las consultas que reúnan los requisitos establecidos en el plazo de seis meses desde su presentación. La falta de contestación en dicho plazo no implicará la aceptación de los criterios expresados en el escrito de la consulta.

<sup>5</sup> Para el mantenimiento de la vinculación han de verificarse los siguientes requisitos:

1º Constancia de las circunstancias, antecedentes y demás datos recogidos en la contestación a la consulta.

2º No modificación de la legislación o jurisprudencia aplicable al caso. Ello indica que, con carácter general, la Administración debería acomodar sus criterios interpretativos a las líneas jurisprudenciales consolidadas, con independencia de que se hubieran planteado consultas al respecto. En ningún caso tendrán efectos vinculantes para la Administración tributaria las contestaciones a consultas que planteen cuestiones relacionadas con el objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad.

1.2.3.- Otro instrumento de información y asistencia lo constituyen las Actuaciones previas de valoración.

Este tipo de actuaciones tiene dos manifestaciones concretas en el ordenamiento jurídico español:

- a. La información con carácter previo a la adquisición o transmisión de inmuebles (artículo 90 LGT) y,
- b. Los acuerdos previos de valoración (artículo 91 LGT).

a. La **información con carácter previo a la adquisición o transmisión de inmuebles** se refiere al valor de los bienes inmuebles que vayan a ser objeto de adquisición o transmisión y tiene efectos vinculantes para la Administración durante los tres meses siguientes a la notificación de la información al interesado<sup>6</sup>.

b. Los **acuerdos previos de valoración** tratan de eliminar la inseguridad jurídica que se produce cuando las normas tributarias utilizan conceptos o términos inciertos que pueden dar lugar a una traducción valorativa distinta para dos sujetos, el obligado tributario y la Administración. Han de ser emitidos por escrito<sup>7</sup> y tendrán carácter vinculante, de manera que en tanto no se modifique la legislación o varíen significativamente las circunstancias económicas que fundamentaron la valoración, la Administración tributaria que hubiera dictado el acuerdo estará obligada a aplicar los valores expresados en el mismo durante un plazo máximo de vigencia de tres años, excepto que la normativa prevea otro distinto<sup>8</sup>.

1.2.4.- En relación con la Asistencia a los obligados en la realización de declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones tributarias.

Es un instrumento que tiene por objeto facilitar al contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones. Las principales actuaciones de la Agencia Tributaria en este ámbito son:

a. **Centro de Atención Telefónica:** es un servicio telefónico de asistencia integral para los ciudadanos no obligados a presentar declaración por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Informa sobre el procedimiento de devolución rápida, el estado de tramitación y calcula el importe de la devolución, atiende cualquier duda o discrepancia que se

---

<sup>6</sup> Los efectos vinculantes requieren que la solicitud se haya formulado con carácter previo a la finalización del plazo para presentar la correspondiente autoliquidación o declaración y se hayan proporcionado datos verdaderos y suficientes a la Administración tributaria. La falta de contestación no implicará la aceptación del valor que, en su caso, se hubiera incluido en la solicitud del interesado.

<sup>7</sup> El acuerdo escrito deberá hacer indicación de la valoración, del supuesto de hecho a que se refiere, del impuesto al que se aplica y de su carácter vinculante, conforme con el procedimiento y en los plazos fijados en la normativa de cada tributo.

<sup>8</sup> La Administración podrá comprobar la identidad entre los hechos descritos en la propuesta y los efectivamente realizados por el obligado tributario, pero no será posible una valoración distinta en la medida que quede afirmada dicha identidad. Por su parte, la falta de contestación de la Administración en plazo implicará la aceptación de los valores propuestos por el obligado tributario.

produzca y permite realizar otras gestiones sin desplazamiento a las oficinas de la Agencia.

b. **Programas informáticos de ayuda para la confección de las principales declaraciones:** Entre ellos, destaca por su importancia, el “Programa de ayuda para declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas” (PADRE), que tiene como finalidad ayudar a los contribuyentes a realizar sus declaraciones por este impuesto<sup>9</sup>. No obstante, los contribuyentes que no dispongan de ordenador personal o lo prefieran, pueden confeccionar la declaración por teléfono o acudir a las oficinas de la Agencia Tributaria o de las entidades colaboradoras para que se les confeccione la declaración por personal especializado que utiliza el Programa PADRE.

Otros programas de ayuda a disposición de los interesados se refieren al resumen anual de retenciones del trabajo y del capital mobiliario, la declaración anual de operaciones con terceros, la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias, la declaración-resumen anual del IVA, la declaración del Impuesto sobre Sociedades (simplificada), la declaración anual de aportaciones a planes de pensiones, el resumen anual de retenciones de arrendamientos de inmuebles urbanos, etc.

Finalmente, conviene destacar que en todas las Delegaciones y Administraciones de la Agencia Tributaria se pueden confeccionar informáticamente las declaraciones del Impuesto sobre Actividades Económicas y, a los empresarios en Estimación Objetiva por Módulos, las declaraciones de pagos fraccionados del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y trimestrales del Impuesto sobre el Valor Añadido.

El número total de declaraciones elaboradas en 2004 con programas de ayuda ha sido de 12.336.034, lo que aproximadamente representa el 96% del total de declaraciones presentadas en IRPF, el 80% en IVA, el 97% del total de declaraciones de pagos fraccionados de Estimación Objetiva y el 95% del total de declaraciones presentadas del Impuesto sobre Sociedades.

c. **Borrador de declaración del IRPF.** Es un servicio, puesto en marcha mediante una prueba piloto en la campaña de Renta 2002 y consolidado en la campaña de Renta 2003, que permite a los contribuyentes obligados a presentar la declaración del IRPF, que cumplan las condiciones legalmente establecidas, solicitar que la Agencia les remita, a efectos meramente informativos, un borrador de su declaración.

Una vez recibido el borrador, si el contribuyente considera que refleja su situación tributaria a efectos del impuesto, podrá confirmarlo o suscribirlo, en cuyo caso el borrador confirmado tendrá la consideración de declaración del

---

<sup>9</sup> Este Programa puede adquirirse en CD Rom o descargarse de Internet para que cada contribuyente se confeccione su declaración, pudiéndola bien imprimir en papel blanco con código PDF (*portable data file*) -el cual posibilita recuperarlas mediante lectura óptica- y presentar como cualquier otro modelo preestablecido, o bien presentar por Internet, siendo necesario para ello disponer de un certificado de firma electrónica.

IRPF a todos los efectos. En caso contrario, deberá cumplimentar la declaración que corresponda.

Conviene destacar que la confirmación puede realizarse en:

- Cualquier oficina sita en territorio español de una Entidad colaboradora autorizada,
- Cajeros automáticos,
- Banca electrónica,
- Banca telefónica o cualquier otro sistema de banca no presencial de las Entidades colaboradoras autorizadas,
- A través de Internet.

Además, en el caso de que el resultado de la declaración sea una cantidad a devolver o negativa, la confirmación también puede realizarse mediante:

- Llamada telefónica al 901 33 66 33,
- Enviando un mensaje SMS al número 50 25 ó,
- En cualquier Delegación o Administración de la Agencia Tributaria.

El número de borradores enviados en 2004 ha ascendido a 4.292.111.

d. **Expedición de certificados tributarios:** En los últimos años se han suscrito Convenios de colaboración entre la Agencia Tributaria y las entidades solicitantes a los ciudadanos de estas certificaciones, por las que los organismos integrados en la Administración General del Estado deben sustituir la aportación de certificados por los ciudadanos por transmisiones de datos<sup>10</sup>.

Asimismo, se están enviando a los ciudadanos certificados de cumplimiento en el IRPF que, por un lado les sirven como documento a aportar ante aquellos organismos públicos que lo solicitan, evitándoles la necesidad de solicitarlo expresamente y, por otro les informan de su aportación real por el IRPF al sostenimiento de los gastos públicos, diferenciando la parte que corresponde al Estado y a las Comunidades Autónomas.

Finalmente, el número de certificados tributarios solicitados (y enviados) en 2004 ha ascendido a 4.804.758.

e. **Servicios de asistencia en la gestión aduanera:** Destacan tanto por su especificidad como por los notables éxitos que han cosechado, y fundamentalmente están encaminados a:

- Agilizar el despacho aduanero y a favorecer el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los sujetos pasivos<sup>11</sup>,

---

<sup>10</sup> Real Decreto 209/2003, de 21 de febrero.

<sup>11</sup> Entre otros, cabe destacar los siguientes:

- La presentación de declaraciones estadísticas Intrastat necesariamente por vía telemática,
- Facilitar al contribuyente su relación vía Internet en el ámbito de la gestión de los Impuestos Especiales y el Impuesto sobre la Venta Minorista de Determinados Hidrocarburos (IVMDH).

f. Finalmente, el **establecimiento de facilidades para el pago de deudas** constituye un elemento esencial de la asistencia a los contribuyentes en la realización de declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones tributarias. Dentro de estas facilidades destacan:

- Los aplazamientos y fraccionamientos de pago de las deudas, tanto las que se encuentran en periodo voluntario como en período ejecutivo,
- El pago de deudas con bienes integrantes del Patrimonio Histórico Español y, especialmente,
- La realización del pago de las deudas a través de entidades colaboradoras autorizadas. La importancia de la labor desempeñada por las entidades colaboradoras autorizadas es tal, que a 31 de diciembre de 2004 tenían autorización para actuar como colaboradoras 190 Entidades y el importe de la recaudación que obtuvieron superó los 173.366 millones de euros.

## II. LA ADMINISTRACIÓN ELECTRÓNICA

Las nuevas tecnologías están desempeñando un papel esencial en materia de difusión de los deberes y derechos de los contribuyentes. La importancia de dicho papel es reconocida por la propia Ley General Tributaria, que contiene un mandato genérico de promoción de las técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos necesarios para el desarrollo de la actividad y el ejercicio de las competencias de la Administración<sup>12</sup> (artículo 96 LGT). Las

- 
- Informatización de los depósitos aduaneros y distintos de los aduaneros, lo que supone sustituir los controles contables de existencias realizados por las respectivas aduanas de control por una gestión informatizada "on line".
  - Implantación de Internet como sistema de comunicación entre operador y la Aduana, para el envío de declaraciones aduaneras.
  - Implantación de una nueva herramienta de control y consulta del sistema NCTS, denominada *help-desk*, a través de la cual se pueden resolver cualquiera de las incidencias planteadas en todos los movimientos NCTS desde su expedición hasta su ultimación..
  - Desarrollo una nueva aplicación informática para unificar el registro de todas las operaciones realizadas en España relativas a movimientos de mercancías amparadas por el Convenio de tránsito TIR.
  - Informatización de la "solicitud de reconocimiento de mercancía previo al despacho" (C-5).
  - Establecimiento de una comunicación de levante de mercancías efectuada a la dirección de correo, direccionable a móvil, que opcionalmente se consigne en cada declaración tributaria.
  - Se ha creado la posibilidad de la corrección de las declaraciones de exportación mediante mensaje vía EDI.
  - Se han intensificado los contactos con los Servicios de Inspección Fronteriza con la finalidad de sustituir la presentación en papel de los certificados expedidos por estos Servicios por un sistema informático de encriptado de información que genera un número de referencia completo (NRC).

<sup>12</sup> Con las limitaciones que la Constitución y las leyes establezcan.

actuaciones del particular y/o de la Administración desarrolladas a través de estas técnicas tienen los siguientes rasgos:

- La posición jurídica de uno y otro y la validez del procedimiento no varían respecto a su desarrollo por medios tradicionales<sup>13</sup> y,
- Los documentos emitidos, cualesquiera que sea su soporte, por medios electrónicos, informáticos y telemáticos por la Administración tributaria, o los que ésta emita como copias de originales almacenados por estos mismos medios, así como las imágenes electrónicas de los documentos originales o sus copias, tendrá la misma validez y eficacia que los documentos originales, siempre que quede garantizada su autenticidad, integridad y conservación y, en su caso, la recepción por el interesado.

Desde 1996, año en que se abrió la página Web de la Agencia Tributaria para ofrecer fundamentalmente un servicio de información, el desarrollo de las nuevas tecnologías ha posibilitado la prestación de un amplio abanico de servicios al contribuyente vía Internet ([www.agenciatributaria.es](http://www.agenciatributaria.es)), entre los que destacan:

- Servicios de información general: sobre la estructura y funciones de la Agencia Tributaria, memorias anuales de la misma, teléfonos, carta de servicios, direcciones y correos electrónicos de las distintas oficinas, etc.
- Servicios de acceso a la normativa específica, páginas sobre preguntas más frecuentes e incluso a la actualización automática del programa.
- Servicios de información tributaria: calendario del contribuyente, programa INFORMA, legislación tributaria, consultas efectuadas a la Dirección General de Tributos, etc.
- Servicios de información aduanera, estadísticas de comercio exterior, en materia de Impuestos Especiales o recaudatoria, el Arancel de Aduanas Comunitario (TARIC), expediciones autorizadas en Impuestos Especiales, situación de declaraciones, bienes enajenados y pendientes de enajenar por el Departamento de Recaudación de la Agencia Tributaria.
- Servicios de consulta de devoluciones tributarias, petición de datos fiscales y de etiquetas identificativas y obtención de modelos tributarios para realizar las declaraciones.
- Servicios de descarga por Internet de los programas de ayuda para la confección de declaraciones y cálculo de retenciones y de prevalidación de las declaraciones informativas que se presentan en soporte informático.
- Servicios como la consulta *on-line* de los propios datos fiscales, impresión de etiquetas identificativas, información detallada del estado de la devolución y notificación del cambio de domicilio fiscal.

---

<sup>13</sup> A salvo de la observancia de las disposiciones específicas que en cada caso pueden resultar de aplicación (por ejemplo, las notificaciones telemáticas)

- Solicitud y obtención de determinadas certificaciones tributarias, consulta del censo de operadores intracomunitarios establecidos en los diversos Estados de la Unión Europea, consulta de movimientos y saldo de la cuenta corriente tributaria y la recepción por correo electrónico de las novedades de la página *Web* de la Agencia.
- Presentación telemática de declaraciones. Es sin duda el servicio más significativo que se presta en Internet y se basa en la identificación del contribuyente mediante el uso de un certificado de firma electrónica, que garantiza la plena seguridad y confidencialidad de las relaciones del contribuyente con la Agencia Tributaria.  
En el año 2004, el número de declaraciones presentadas por vía telemática ascendió a más de 20.790.000, de las cuales unos 12 millones corresponden a declaraciones aduaneras, más de 3,5 millones a declaraciones del IRPF, más 1,7 millones a declaraciones informativas, más de 2,1 millones a declaraciones de PYMES y unas 177.000 a declaraciones del Impuesto sobre Sociedades.
- Asimismo, se ofrece al ciudadano la posibilidad de efectuar el pago de autoliquidaciones por Internet, solicitar aplazamientos y fraccionamientos de deudas, presentar recursos de reposición y otras solicitudes de carácter tributario. También es posible participar "*on line*" en las subastas de bienes embargados, la consulta y pago de deudas notificadas –con visualización de la notificación–, la posibilidad de solicitar cita previa para la confección personalizada de autoliquidaciones y declaraciones (el número de ciudadanos atendidos previa cita en 2004 ha sido de aproximadamente 3.380.000) , la consulta de comprobación del segundo pago del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por Internet y el otorgamiento y revocación de la representación para interponer recursos de reposición o presentar otras solicitudes tributarias por Internet.

### **III. ATENCIÓN ESPECÍFICA A DETERMINADOS COLECTIVOS**

Dentro del marco de la difusión de los derechos y deberes del contribuyente destacan una serie de actuaciones de la Administración tributaria, que se encuadran en los siguientes ámbitos:

#### **III.1. La Educación Tributaria.**

#### **III.2. Información y asistencia a personas con discapacidad.**

#### **III.1. La Educación Tributaria**

Las actuaciones en materia de Educación Tributaria son una de las formas más eficaces de difusión de los derechos y deberes de los contribuyentes y se materializan en la adopción de medidas preventivas que, facilitando el conocimiento de los derechos y obligaciones por los ciudadanos más jóvenes,

impulsen el cumplimiento voluntario de las obligaciones por parte del contribuyente y permitan la creación de una conciencia fiscal en la sociedad.

El reciente Plan de Prevención del Fraude fiscal propone desarrollar un programa de educación tributaria que proporcione a niños y adolescentes unos esquemas conceptuales sobre la responsabilidad fiscal que les ayude a incorporarse a su rol de contribuyentes con una conciencia clara de lo que es un comportamiento lógico y racional en una sociedad democrática. La formación de una verdadera conciencia fiscal consiste en asumir que, por encima de opciones y modelos fiscales concretos, cambiantes como es previsible en toda sociedad dinámica, existe una serie de criterios justificativos de la financiación solidaria de las necesidades públicas y comunes.

El desarrollo del programa de educación tributaria, junto con sus correspondientes contenidos, está especialmente dirigido a niños y adolescentes residentes en todo el territorio nacional, y pretende asegurar la percepción desde una temprana edad del cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias como un valor ciudadano. Incluye un conjunto de actuaciones, adaptadas a los ciclos que comprende el sistema educativo español, entre las que podemos destacar:

- La celebración de jornadas de puertas abiertas de las oficinas de la Agencia Tributaria,
- La impartición de charlas en colegios y,
- El próximo establecimiento de un portal en Internet sobre educación tributaria.

### **III.2. Información y asistencia a personas con discapacidad**

En el año 2003, declarado Año Europeo de las Personas con Discapacidad<sup>14</sup>, la Agencia Tributaria tomó la decisión de elaborar un plan de asistencia a las personas con discapacidad, familiares y representantes, que tiene como objeto suministrarles información actualizada de sus derechos y prestarles apoyo y asesoramiento en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias para que, de esta forma, sientan que la Administración se acerca a ellas<sup>15</sup>.

En este ámbito, uno de los hitos más importantes que ha tenido lugar ha sido firma, el 25 de marzo del 2004, del Convenio de Colaboración entre la Agencia Tributaria y el Comité Español de Representantes de Personas con Discapacidad (CERMI) y la Fundación ONCE, que constituye una herramienta

---

<sup>14</sup> Según Decisión del Consejo de la Unión Europea, adoptada el 3 de diciembre de 2001.

<sup>15</sup> A este respecto, podemos señalar que, mientras en España las Personas con Discapacidad son un 9% de la población, lo que supone 3.528.222 personas, la Agencia Estatal de Administración Tributaria se relacionan con 2.290.377 Personas con Discapacidad, lo que supone el 5,6% de la población total en España, siendo el 79% de los mismos contribuyentes directos y el 21% restante cónyuges, ascendientes y descendientes del titular.



fundamental en materia de colaboración con los representantes de las personas con discapacidad y que permite consensuar las actuaciones que la Agencia Tributaria va a realizar en el ámbito de interés del colectivo.

Dentro de las actuaciones en materia de discapacitados desarrolladas por la Agencia Tributaria hasta la fecha destacan:

- El fomento de la cesión de información con los organismos responsables de las certificaciones (Comunidades Autónomas y el IMSERSO<sup>16</sup>) asociadas a este colectivo, que permita evitar acciones de control por parte de los órganos de Gestión de la Agencia Tributaria.
- Medidas de información y asistencia en las Campañas de Renta, entre las que destaca el servicio de Cita Previa para sordos, con la ayuda de intérpretes de lengua de signos.
- Desplazamientos a domicilios colectivos en las sedes de las Asociaciones de personas con discapacidad, a hospitales y a residencias de la tercera edad, para la ayuda en la confección y presentación de declaraciones de Renta.
- Servicios informativos que incluyen la Publicidad, tanto en los medios generales de comunicación como en los específicos, la emisión de Folletos Divulgativos (también editados en braille) y la celebración de Charlas informativas en las Delegaciones de la Agencia Tributaria y en locales prestados al efecto por Asociaciones y Confederaciones de personas con discapacidad que colaboran con la Agencia Tributaria.
- Otras actuaciones como jornadas de puertas abiertas para niños sordos, reuniones informativas con las Asociaciones de personas con discapacidad, actuación de personal de la Agencia como intérprete de lengua de signos, obtención del certificado para la presentación telemática de declaraciones, puesta a disposición de las personas con discapacidad de plazas de aparcamiento...
- En relación con las nuevas tecnologías, la Agencia Tributaria se ha propuesto afrontar la eliminación de las barreras tecnológicas existentes en su Web, habiendo desarrollado determinadas acciones, especialmente en la Campaña de Renta, referidas a la información sobre los beneficios fiscales aplicables a las personas con discapacidad y sus familiares, la forma de acreditación de la minusvalía, los teléfonos de ayuda de la Agencia y el calendario del contribuyente<sup>17</sup>.

---

<sup>16</sup> Instituto de Migraciones y Servicios Sociales.

<sup>17</sup> Para facilitar el acceso a esta información, se han incluido enlaces en los buscadores y en las revistas y asociaciones del colectivo.

#### **IV. ÓRGANOS Y PROCEDIMIENTOS PARA LA ATENCIÓN DE LAS RECLAMACIONES DEL CONTRIBUYENTE**

La mera identificación de los deberes y derechos por parte de los contribuyentes resultaría vana si no se acompaña con el establecimiento de procedimientos y órganos definidos para atender a sus reclamaciones.

La nueva Ley General Tributaria ha supuesto una importante aproximación de la regulación tributaria a las normas generales del Derecho Administrativo<sup>18</sup>, con el consiguiente incremento de la seguridad jurídica en la regulación de los procedimientos tributarios.

Dentro de estos órganos y procedimientos puestos al servicio de los contribuyentes para atender sus reclamaciones destaca la existencia de los siguientes:

- 1.- Procedimientos tributarios.
- 2.- Recursos y reclamaciones frente a actos y actuaciones administrativos.
- 3.- Quejas y Sugerencias ante el Consejo para la Defensa del Contribuyente.
- 4.- Quejas ante el Defensor del Pueblo.

##### **IV.1. Procedimientos tributarios**

La existencia de procedimientos tributarios preestablecidos, con un sistema de fuentes perfectamente delimitado en la Ley General Tributaria y una sistemática y delimitación de derechos y obligaciones recogidos legalmente, es una garantía esencial que permite al contribuyente identificar las exigencias indebidas de la Administración tributaria y sus funcionarios en el ámbito de los procedimientos tributarios que le afecten.

Dentro de las normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios cabe destacar:

- 1.1. Facilitar el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de las obligaciones: En todo momento durante el desarrollo de las actuaciones y procedimientos tributarios, la Administración debe facilitar a los obligados tributarios el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones (artículo 99 LGT). De manera más específica, en los procedimientos de control tributario (actuaciones de comprobación limitada y procedimiento de inspección) la iniciación debe notificarse a los obligados tributarios

---

<sup>18</sup> L30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo común.

mediante comunicación, en la que se expresará la naturaleza y alcance de dichas actuaciones de control y se informará sobre los derechos y obligaciones del obligado tributario en el curso de tales actuaciones (artículos 137.2 y 147.2 LGT).

- 1.2. Trámite de Audiencia: En los procedimientos tributarios se prevé la existencia de un trámite de audiencia previo a la propuesta de resolución, que no puede tener una duración inferior a diez días ni superior a quince y del que únicamente se podrá prescindir cuando se suscriban actas con acuerdo o cuando en las normas reguladoras del procedimiento esté previsto un trámite de alegaciones posterior a dicha propuesta (artículo 99 LGT).
- 1.3. Resolución expresa: La Administración tributaria está obligada a resolver expresamente todas las cuestiones que se planteen en los procedimientos de aplicación de los tributos, así como a notificar dicha resolución expresa (artículo 103 LGT), con las salvedades previstas en la ley<sup>19</sup>.  
Sin perjuicio de lo anterior, la Ley regula expresamente los efectos de la falta de resolución expresa, tanto en los procedimientos tributarios iniciados de oficio como a instancia de parte.
- 1.4. Motivación de los actos: La Ley establece la obligatoriedad de la motivación de los actos, con referencia sucinta a los hechos y fundamentos de Derecho, en los supuestos de actos de liquidación, de comprobación de valor, los que impongan una obligación, los que denieguen un beneficio fiscal o la suspensión de la ejecución de actos de aplicación de los tributos, así como cuantos otros se dispongan en la normativa vigente (artículo 103 LGT).
- 1.5. Plazo de resolución: Se establece un plazo máximo de notificación de la resolución del procedimiento tributario, que será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento, sin que pueda exceder de seis meses, salvo que esté establecido por una norma con rango de ley o venga previsto en la normativa comunitaria europea<sup>20</sup>. Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de seis meses (artículo 104 LGT).

---

<sup>19</sup> No existirá obligación de resolver expresamente en los procedimientos relativos al ejercicio de derechos que sólo deban ser objeto de comunicación por el obligado tributario y en los que se produzca la caducidad, la pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento, la renuncia o el desistimiento de los interesados.

No obstante, cuando el interesado solicite expresamente que la Administración tributaria declare que se ha producido alguna de las referidas circunstancias, ésta quedará obligada a contestar a su petición.

<sup>20</sup> Las actuaciones del procedimiento de inspección deberán concluir en el plazo de doce meses contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo. Se entenderá que las actuaciones finalizan en la fecha en que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante de las mismas. No obstante, podrá ampliarse dicho plazo, con el alcance y requisitos que reglamentariamente se determinen, por otro período que no podrá exceder de doce meses, cuando en las actuaciones concorra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Cuando revistan especial complejidad.

b) Cuando en el transcurso de las mismas se descubra que el obligado tributario ha ocultado a la Administración tributaria alguna de las actividades empresariales o profesionales que realice.

Los acuerdos de ampliación del plazo legalmente previsto serán, en todo caso, motivados, con referencia a los hechos y fundamentos de Derecho.

- 1.6. Régimen de notificaciones: Es el previsto en las normas administrativas con determinadas especialidades previstas en la Ley General Tributaria (artículo 109 LGT).
- 1.7. Entrada en domicilio: Para entrar o efectuar registros en el domicilio constitucionalmente protegido de un obligado tributario, la Administración tributaria deberá obtener el consentimiento de aquél o la oportuna autorización judicial (artículo 113 LGT).

## **IV.2. Recursos y reclamaciones frente a actos y actuaciones administrativos**

El ordenamiento jurídico español otorga al contribuyente, como medio de defensa jurídica para intentar hacer valer sus derechos, la posibilidad de plantear recursos o reclamaciones en vía administrativa cuando se encuentre en desacuerdo con algún acto o resolución dictado en un procedimiento administrativo de naturaleza tributaria. Además, una vez agotada la vía administrativa, todavía dispondrá de la posibilidad de acudir a la jurisdicción contencioso-administrativa.

Los recursos y reclamaciones en vía administrativa pueden sistematizarse de la forma siguiente:

- IV.2.1. Vía ordinaria de recurso o reclamación y,
- IV.2.2. Procedimientos especiales de revisión.

IV.2.1. La vía ordinaria de recurso o reclamación es el cauce normal para revisar los actos administrativos a instancia del interesado e incluye el recurso de reposición y las reclamaciones económico-administrativas.

- a. **Recurso de reposición** (artículos 222 y siguientes LGT).

Es un procedimiento administrativo ordinario, de carácter potestativo y previo a la reclamación económico-administrativa, que permite la revisión de la legalidad de los actos dictados por la Administración tributaria<sup>21</sup> por el mismo órgano que dictó el acto.

- b. **Reclamaciones en vía económico-administrativa** (artículos 226 y siguientes LGT)<sup>22</sup>:

---

<sup>21</sup> Los actos dictados por la Administración tributaria que pueden ser objeto de recurso de reposición son aquellos susceptibles de reclamación económico administrativa.

<sup>22</sup> Constituyen el procedimiento ordinario de impugnar en vía administrativa los siguientes actos dictados por la Administración tributaria:

- a) Actos que provisional o definitivamente reconocen o deniegan un derecho o declaran una obligación o un deber,
- b) Actos de trámite que deciden, directa o indirectamente, el fondo del asunto o pongan término al procedimiento,
- c) Determinados actos en materia de aplicación de los tributos u
- d) Actos que imponen sanciones.

El conocimiento de las reclamaciones económico administrativas corresponde con exclusividad a los órganos económico-administrativos. Estos órganos, integrados en del Ministerio de Economía y Hacienda a través de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos –y ajenos a la Agencia Tributaria-, actúan con independencia funcional en el ejercicio de sus competencias y son los siguientes:

- El Tribunal Económico-Administrativo Central,
- Los Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Locales y,
- La Sala Especial para la Unificación de Doctrina.

IV.2.2. Los Procedimientos especiales de revisión. Son un cauce excepcional para casos tasados, están sometidos a limitaciones específicas y generalmente se inician de oficio aunque, en ocasiones, también pueden iniciarse a instancia de parte. La Ley General Tributaria distingue las siguientes clases de procedimientos especiales de revisión (artículo 216 LGT):

- a. Revisión de actos nulos de pleno derecho
- b. Declaración de lesividad de actos anulables
- c. Rectificación de errores materiales, de hecho o aritméticos
- d. Devolución de ingresos indebidos
- e. Revocación

a. **Revisión de actos nulos de pleno derecho** (artículo 217 LGT):

Este procedimiento especial, que puede instarse a iniciativa de la propia Administración o del interesado, persigue la declaración de la nulidad de pleno derecho de actos y resoluciones (de los órganos económico-administrativos), que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, en los supuestos previstos por la Ley<sup>23</sup>.

b. **Declaración de lesividad de actos anulables**<sup>24</sup> (artículo 218 LGT):

La Administración tributaria puede proceder a declarar lesivos para el interés público actos y resoluciones favorables al interesado que incurran en vicios de

---

<sup>23</sup> Los supuestos legalmente tasados son los siguientes:

- Lesión de derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional
- Actuación de órganos manifiestamente incompetentes
- Actos de contenido imposible
- Actos constitutivos de infracción penal o que se dicten como consecuencia de ésta
- Omisión total y absoluta del procedimiento o prescindiendo de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados
- Actos contrarios al ordenamiento jurídico
- Cualquier otro que se establezca expresamente en una disposición de rango legal.

<sup>24</sup> La revisión de oficio de los actos anulables ha sufrido una importante reforma tras la nueva LGT, que ha supuesto la homogeneización con el sistema general de la revisión de oficio, suprimiendo la posibilidad de la Administración de anular por sí misma los actos favorables al interesado por vicios de legalidad distintos de los de nulidad de pleno derecho .

legalidad no constitutivos de nulidad de pleno derecho y, posteriormente, impugnarlos ante la jurisdicción contencioso-administrativa.

c. **Rectificación de errores materiales, de hecho o aritméticos** (artículo 220 LGT):

Este procedimiento se aplica por el órgano u organismo que hubiera dictado el acto o la resolución de la reclamación para rectificar errores materiales, de hecho o aritméticos, de oficio o a instancia de parte, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de prescripción. En particular servirá para rectificar los actos y las resoluciones de reclamaciones económico-administrativas en los que se hubiera incurrido en error de hecho que resulte de los documentos incorporados al expediente.

d. **Devolución de ingresos indebidos** (artículo 221 LGT):

Este procedimiento especial, que se puede iniciar tanto de oficio como a instancia de parte, permite el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en los supuestos en que:

- Se haya producido una duplicidad en el pago de deudas tributarias o sanciones,
- La cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar,
- Se hayan ingresado cantidades correspondientes a deudas o sanciones después de haber transcurrido el plazo de prescripción o,
- Así lo establezca la normativa tributaria.

e. **Revocación de los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones dictados por la Administración en beneficio de los interesados** (artículo 219 LGT):

Una de las grandes novedades de la nueva LGT respecto de la regulación jurídico positiva contenida en la ya derogada Ley 230/1963, General Tributaria, que nada decía al respecto<sup>25</sup>, es la regulación de la revocación entre los posibles procedimientos especiales de revisión.

En este sentido, la ley prevé de forma expresa que *“la Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados”* (artículo 219). Dicha previsión supone que:

- La potestad de revocación tiene un carácter discrecional para la Administración Tributaria,
- Tan sólo cabe la revocación respecto de actos de gravamen,

---

<sup>25</sup> Ahora bien, algún sector doctrinal opina que tal novedad es sólo relativa al entender que no era precisa la regulación expresa de la revocación de los actos de gravamen por la propia Administración, ya que podía acudir a ella sin observar un procedimiento especial en garantía del interesado, pues las garantías y límites a la revisión de oficio se predicaban sólo respecto de la revisión de actos declarativos de derechos.

- No parece plantear problemas la posibilidad de simultanear este procedimiento con la vía económico-administrativa<sup>26</sup>.

La revocación sólo es posible por los siguientes motivos previstos en la Ley:

- Cuando se estime que infringen manifiestamente la ley,
- Cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado o,
- Cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados<sup>27</sup>.

Asimismo, las facultades de revocación están sometidas a una serie de limitaciones (artículos 66, 213.3 y 219.1 y 2 LGT):

- Un límite común a todos los procedimientos de revisión, que es el constituido por cosa juzgada, el cual prohíbe la revisión de actos de aplicación, imposición de sanciones y resoluciones de las reclamaciones económico-administrativas cuando hayan sido confirmados por sentencia judicial firme.  
La referencia que hace la Ley a la “Administración tributaria” determina que tampoco es posible la revocación de las resoluciones económico-administrativas, ni la de los actos que hayan sido objeto de ellas.
- Un límite temporal, como es el plazo de prescripción tributaria<sup>28</sup>.
- La revocación no puede constituir, en ningún caso, dispensa o exención no permitida por las normas tributarias, ni ser contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico.

Desde un punto de vista procedimental, la revocación tiene los siguientes rasgos característicos:

- La iniciación siempre será de oficio, sin perjuicio de que, tal y como señala el proyecto de Reglamento General en materia de Revisión<sup>29</sup>, los interesados puedan promover su iniciación por la Administración competente mediante escrito que dirigirán al órgano que dictó el acto<sup>30</sup>. En todo caso, el acuerdo de iniciación de oficio se le notificará al interesado.

---

<sup>26</sup> A tales efectos, el artículo 238 de la LGT prevé la satisfacción extraprocesal de la pretensión como medio de terminación del procedimiento económico-administrativo, que bien podría realizarse a través de la citada revocación en vía administrativa.

<sup>27</sup> Con carácter general producen indefensión: la omisión de los preceptivos trámites de audiencia al interesado, la denegación injustificada de los pertinentes medios de prueba, la ausencia de motivación de los actos y resoluciones, o los defectos de notificación que hayan impedido el conocimiento del acto o de los recursos pertinentes, aunque en este caso puede también entenderse que sigue estando abierta la vía del recurso.

<sup>28</sup> El transcurso del plazo de prescripción constituye un momento en el que prima el principio de seguridad jurídica frente al de legalidad. Debe tenerse en cuenta que algunas de las causas de revocación pueden subsumirse en el caso concreto en causas de nulidad de pleno derecho, en cuyo caso la revisión es imprescindible, si bien no podrá ejercitarse a través del procedimiento de revocación, sino por medio del cauce procedimental de la declaración de nulidad de pleno derecho y teniendo en cuenta entonces sus propios límites.

<sup>29</sup> Actualmente está siendo informado por el Consejo de Estado.

<sup>30</sup> En este caso, parece que la Administración quedará obligada exclusivamente, tal y como continua el proyecto de Reglamento, a acusar recibo de la petición.

- Se dará trámite de audiencia a todos los interesados que puedan resultar afectados por el acto que se pretende revocar<sup>31</sup>.
- En el expediente de la revocación se incluirá informe del órgano con funciones de asesoramiento jurídico, que será preceptivo aunque no se exige que sea favorable<sup>32</sup>.
- El plazo máximo para notificar la resolución del procedimiento será el de seis meses, contados desde que se le notifique al interesado el acuerdo de iniciación de oficio del procedimiento. Transcurrido este plazo sin que se hubiera notificado resolución expresa, se producirá la caducidad del procedimiento.
- Las resoluciones que se dicten en este procedimiento pondrán fin a la vía administrativa.

### **IV.3. Quejas y Sugerencias ante el Consejo para la Defensa del Contribuyente**

La nueva LGT ha supuesto una elevación del rango de la base normativa del Consejo desde el nivel reglamentario del Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, que lo creó delimitando sus funciones, hasta el nivel de la Ley, expresión máxima de la voluntad del pueblo.

El Consejo para la Defensa del Contribuyente se configura como un órgano colegiado, integrado en el Ministerio de Hacienda a través de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, que tiene encomendadas funciones tanto consultivas como de asesoramiento en la resolución de quejas y sugerencias que los ciudadanos le pueden dirigir. En particular, y según establece el apartado 2 del artículo 34 de la Ley General Tributaria, le corresponde:

- Velar por la efectividad de los derechos de los obligados tributarios,
- Atender las quejas que se produzcan por la aplicación del sistema tributario que realizan los órganos del Estado y,
- Efectuar las propuestas y sugerencias pertinentes, en la forma y con los efectos que reglamentariamente se determinen.

El procedimiento para la formulación, tramitación y contestación de quejas, reclamaciones y sugerencias, previsto en la Resolución de 14 de febrero de 1997, de la Secretaría de Estado de Hacienda, establece que todas las quejas y sugerencias presentadas sean contestadas por el Consejo y, una vez recibida la contestación, si el interesado no está de acuerdo con la contestación recibida, podrá presentar un escrito de disconformidad en los quince días siguientes. En todo caso, el interesado puede solicitar en cualquier momento

---

<sup>31</sup> Tal y como prevé el proyecto de Reglamento General de Revisión, es aconsejable que el trámite de audiencia se realice con anterioridad a la petición del informe jurídico.

<sup>32</sup> No se requiere que el informe sea del Consejo de Estado u órgano consultivo equivalente de la Comunidad Autónoma si lo hubiese, por lo que basta el informe del Servicio jurídico correspondiente que tenga atribuido el asesoramiento legal al órgano competente para resolver la revocación.



información sobre el estado de tramitación del expediente a la unidad receptora de la queja o sugerencia presentada.

Conviene señalar, además, que la formulación de una queja no impide la interposición de los recursos o reclamaciones previstos en las leyes contra los actos administrativos.

En materia de Quejas y Sugerencias al Defensor del Contribuyente, por áreas de actividad, destaca la reducción experimentada en el año 2004 del número de quejas y sugerencias presentadas ante este órgano y referidas a la Agencia Tributaria. Así, mientras que en 2003 su número ascendía a 6.031, en 2004 la cifra desciende a 5.502.

#### **IV.4. Quejas ante el Defensor del Pueblo.**

El Defensor del Pueblo es una figura tomada de la experiencia nórdica e introducida en el ordenamiento jurídico español por la Constitución española de 1978 (artículo 54), donde se configura como el alto comisionado de las Cortes Generales, designado por éstas para la defensa de las libertades y derechos fundamentales de los ciudadanos, a cuyo efecto puede supervisar la actividad de la Administración, dando cuenta a las Cortes Generales.

Para el desempeño de esta actividad protectora, el Defensor del Pueblo tiene competencias para iniciar y proseguir, tanto de oficio como a instancia de parte, cualquier investigación conducente al esclarecimiento de los actos y resoluciones de la Administración Pública y sus agentes, en relación con los ciudadanos. A estos efectos, cualquier persona, natural o jurídica, que invoque un interés legítimo, puede presentar sus quejas ante el Defensor del Pueblo quien, una vez admitidas a trámite, promoverá la oportuna investigación para el esclarecimiento de los supuestos de la misma, estando obligados todos los poderes públicos a auxiliarle en sus investigaciones e inspecciones (artículos 9, 10, 18 y 19 de la Ley Orgánica 3/1981, de 6 de abril, del Defensor del Pueblo).

La Agencia Tributaria, como Administración Pública que es, se encuentra sujeta al ejercicio por el Defensor del Pueblo de las competencias de supervisión que tiene encomendadas y debe facilitarle toda la información que éste le solicite para la realización de investigaciones conducentes al esclarecimiento de los actos y resoluciones de la propia Agencia y sus agentes, basadas en la posible vulneración de algún derecho fundamental de los proclamados en el Título primero del Texto Constitucional.

A estos efectos, la Dirección General de la Agencia aprobó en el año 2002 una Instrucción<sup>33</sup> que establece las pautas generales de actuación de los órganos

---

<sup>33</sup> Instrucción 5/2002, de 27 de marzo, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre actuaciones de los órganos de la Agencia con ocasión del ejercicio por el Defensor del Pueblo de sus funciones de supervisión.

de la Agencia Tributaria que se deriven del ejercicio por el Defensor del Pueblo de sus funciones de supervisión, lo que sin duda ha permitido dotar de una mayor agilidad y eficacia dichas actuaciones. El número de quejas presentadas al Defensor del Pueblo que han tenido entrada en la Agencia Tributaria en el 2003 fue de 118, mientras que en el 2004 su número se ha reducido a 109.

## **V. LA TRANSPARENCIA Y OTRAS VÍAS DE PARTICIPACIÓN DE LOS CIUDADANOS.**

### **V.1.- La Transparencia.**

### **V.2.- La Participación de los ciudadanos en encuestas, estudios y análisis.**

#### **V.1. La Transparencia**

El fomento de la transparencia, como uno de los principios que deben regir la actividad de la Agencia Tributaria, es una pieza clave para dar cabida a los contribuyentes, y a los ciudadanos en general, en la construcción de una Administración tributaria moderna, eficaz y eficiente, donde se garantice el conocimiento de los deberes y derechos por parte de los contribuyentes y se de cobertura a las reclamaciones, quejas y sugerencias que puedan presentar.

Esta transparencia, que abarca no sólo la actividad sino también los resultados de la Agencia, salvaguardando, en todo caso, el deber de reserva y confidencialidad de la información relativa a los ciudadanos, debe producirse tanto al interior de la organización como a la sociedad. Al interior, para que los diferentes órganos y personal que la integran conozcan sus metas y objetivos y los resultados obtenidos y, a la sociedad, para que los ciudadanos, las instituciones, etc., puedan conocer y evaluar el grado de eficacia y eficiencia de la actividad desarrollada.

La búsqueda de la máxima transparencia ha sido uno de los principios que, recientemente, han guiado la elaboración del Plan de Prevención contra el Fraude Fiscal, en la que pueden distinguirse dos fases:

#### **1.- Una fase inicial de elaboración, en la que:**

- se identificaron los puntos débiles y las cuestiones estratégicas, organizativas o de coordinación susceptibles de mejora en el modelo de control de la Agencia tributaria,
- se designaron expertos responsables para su estudio y la elaboración de informe-propuestas que debían contener, en cualquier caso, un diagnóstico de situación, propuestas de mejora y un calendario para el desarrollo de las medidas,

- se dio traslado de estos informe-propuestas a los Departamentos, donde fueron informados para, posteriormente, ser aprobados por el Comité de Dirección de la Agencia y,
- elaboró un borrador de Plan de Prevención.

2.- Una segunda fase, en la que el borrador del Plan de Prevención fue sometido a *informe público*, lo que ha permitido enriquecer su contenido y orientarlo a las demandas de la sociedad en materia de prevención del fraude fiscal. Se han recibido más de 500 sugerencias individuales y 21 informes de asociaciones profesionales, sindicatos, colegios profesionales, etc. que han sido objeto de análisis y estudio en el seno de la Agencia con carácter previo a la aprobación definitiva del Plan de Prevención contra el Fraude Fiscal.

Finalmente, y profundizando en la búsqueda de una mayor transparencia, el “Acuerdo de la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos sobre Mejoras en la Transparencia en el ámbito de la Información Económica y Estadística proporcionada por el Gobierno” ha destacado la importancia de la información estadística y económica para conocer la realidad económica y social del país, y ha señalado que el Estado, en colaboración con Comunidades Autónomas y Entes Locales, debe velar porque esta información se suministre a los agentes en tiempo y forma adecuada, sin ninguna otra restricción que las que el ordenamiento jurídico impone a la difusión de información en general y a la estadística en particular, con la máxima calidad posible y asegurando que su acceso sea universal.

Este principio de transparencia afecta no sólo a la cantidad de información económica y estadística suministrada, sino sobre todo, a la calidad de la misma. Dicho conjunto de información debe ser publicado de manera periódica y previsible, cumpliendo unos calendarios que el ciudadano conozca, para que pueda adaptar a ellos su ritmo de conocimiento de los poderes públicos. Además, debe ser publicada de forma que resulte útil al ciudadano, es decir, con la suficiente desagregación como para dar una idea exacta del funcionamiento de los poderes públicos y en soportes accesibles, adecuados a las técnicas modernas y que permitan su estudio y análisis.

El Ministerio de Economía y Hacienda, al igual que el resto de los Ministerios integrados en la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos, ha asumido un compromiso de actualización y revisión continua de este acuerdo para adaptarlo a nuevas necesidades y a nuevos requerimientos de información, en cumplimiento de los principios generales incorporados en el mismo.

## **V.2. La Participación de los ciudadanos en encuestas, estudios y análisis.**

Otra vía que se ofrece a los ciudadanos para colaborar en la mejora de los servicios, programas y documentos de la Agencia Tributaria es la posibilidad de manifestar su opinión en las encuestas, estudios y análisis que se realizan, bien por la propia Agencia, bien por otros organismos públicos<sup>34</sup>, y que permiten a la Agencia Tributaria mejorar la calidad de los servicios que presta a los ciudadanos y continuar avanzando en el proceso de modernización de la organización.

Para la medición del impacto sociológico de los servicios ofrecidos por la Agencia Tributaria y de las actuaciones de lucha contra el fraude, se manejan fundamentalmente tres instrumentos elaborados sobre la base de encuestas personalizadas a los contribuyentes:

- a) El Barómetro Fiscal elaborado anualmente por el Instituto de Estudios Fiscales y cuyo objetivo principal es medir la evolución de la opinión y actitudes fiscales de los españoles.
- b) La encuesta sobre opinión pública y política fiscal que realiza cada año el Centro de Investigaciones Sociológicas.
- c) El estudio sobre posicionamiento e imagen de la Agencia Tributaria realizado por la propia organización, que se realiza cada dos o tres años.

Además, la Agencia Tributaria realiza encuestas sobre cuestiones y servicios concretos, como por ejemplo la encuesta sobre los servicios prestados en las campañas de Renta o sobre los servicios ofrecidos a través de Internet.

## **VI. CONCLUSIONES**

La difusión de los derechos y deberes del contribuyente y la existencia de órganos y procedimientos para la atención de sus reclamaciones constituyen dos pilares esenciales para seguir avanzando en la implantación de una Administración tributaria moderna que sirva con eficacia y eficiencia a los contribuyentes.

En esta línea de paulatino avance, que en ningún caso debe descuidar las actuaciones a favor de los colectivos más desfavorecidos de la sociedad, destaca el empleo y aplicación de técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos por la Administración tributaria para el desarrollo de sus actividades y relaciones con los contribuyentes. En este sentido, la Administración Electrónica no sólo es una realidad, sino la llave del progreso en materia de

---

<sup>34</sup> Entre otros, el Centro de Investigaciones Sociológicas (C.I.S.) o el Instituto de Estudios Fiscales.

difusión de los derechos y deberes de los contribuyentes y un interesante camino por recorrer en lo que a la atención de las quejas y reclamaciones de los contribuyentes se refiere.

La Agencia Tributaria continuará con sus esfuerzos por la consolidación de su página Web implantando nuevos servicios telemáticos, mejorando la Oficina Virtual de la Agencia Tributaria –en función del perfil del usuario– y posibilitando la tramitación de cualquier procedimiento. Entre las iniciativas previstas, destacan:

- La domiciliación de autoliquidaciones cuando se presenten por Internet.
- Implantación de la aplicación del Registro telemático que permita la recepción de cualquier documento por Internet y que posibilite el *escaneo* de documentos en soporte papel prescindiendo de éste.
- El establecimiento de la presentación obligatoria de determinadas declaraciones informativas por Internet.
- La promoción de la presentación por vía telemática de la totalidad de la documentación de despacho aduanero así como la implementación de nuevas aplicaciones informáticas para la gestión de los distintos regímenes económicos aduaneros.

Finalmente, e inserta en el marco del “Acuerdo de la Comisión Delegada del Gobierno para Asuntos Económicos sobre Mejoras en la Transparencia en el ámbito de la Información Económica y Estadística proporcionada por el Gobierno”, la Agencia Tributaria seguirá impulsando la transparencia como principio rector de sus actuaciones, en el convencimiento de que ésta es el medio idóneo para dar cabida a los ciudadanos en la construcción de una Administración tributaria moderna y eficaz, que garantice a los contribuyentes el conocimiento de sus derechos y deberes y de cobertura a sus quejas, sugerencias o reclamaciones.

Sr. Luis Pedroche Rojo  
Director General  
Agencia Estatal de Administración Tributaria - AEAT  
(España)  
Correo electrónico: [d.general@aeat.es](mailto:d.general@aeat.es)

*Caso práctico*

**TEMA 2.1 LA DIFUSIÓN DE LOS DEBERES Y DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES Y LOS ÓRGANOS Y PROCEDIMIENTOS PARA LA ATENCIÓN DE SUS RECLAMOS**

**Nahil Hirsh**

Superintendente Nacional  
Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT  
(Perú)

*SUMARIO: Resumen.- Introducción.- Actos y Procedimientos Que Vinculan a los Contribuyentes con la Administración Tributaria.- 1. Difusión de los Deberes y Derechos de los Contribuyentes.- 1.1. Importancia de la difusión de los deberes y derechos de los contribuyentes.- 1.2. Instrumentos legales.- 1.3. Difusión de los derechos de los administrados.- 1.4. Difusión de los deberes de los administrados.- 1.5. Estrategia de difusión.- 2. Procedimientos y Órganos Específicos para Atender las Quejas y Sugerencias de los Contribuyentes.- 2.1. Organización de la Gerencia de Defensoría del Contribuyente.- 2.2. Funciones de la Gerencia de Defensoría del Contribuyente.- 2.3. Canales de presentación de quejas y sugerencias.- 3. Procesamiento Interno de las Quejas y Sugerencias de los Contribuyentes y Consecuencias Posibles en Caso de Prosperar Dichas Quejas.- 3.1. Atención de quejas y sugerencias.- Conclusiones.*

**RESUMEN**

Los antecedentes formales que encontramos en materia de difusión de los deberes y derechos de los contribuyentes en el Perú son más bien recientes, no obstante el permanente esfuerzo de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) por crear y sostener diversos canales de comunicación, orientación y acceso a la información tributaria en beneficio de los contribuyentes. En efecto, recién con la Ley No. 27038 –de diciembre de 1998– se ordena de manera sistemática los derechos de los contribuyentes o ciudadanos dentro del Código Tributario.

En el presente trabajo, intentamos precisamente sistematizar la experiencia de la SUNAT en temas tan importantes como son la difusión de los deberes y derechos de los contribuyentes, así como el respeto de los órganos y procedimientos para la atención de sus quejas. Para tal efecto, consideramos importante comenzar por brindar una visión panorámica de las principales facultades de la Administración Tributaria del Perú, ya que ello facilitará al lector el entendimiento de las razones por las cuales los contribuyentes se quejan. Este tema es abordado en la introducción.

En las tres secciones siguientes, nos ocupamos específicamente del trabajo desarrollado por la SUNAT respecto de la difusión y cautela de los deberes y derechos de los contribuyentes. Así, en la sección 1, abordamos los medios utilizados para la referida difusión, insistiendo particularmente en su importancia y las labores que estamos desarrollando.

En la sección 2 nos referimos a los procedimientos y órganos específicos que la SUNAT ha establecido para atender las quejas y sugerencias de los contribuyentes, entendido el concepto de “quejas” como un reclamo que no tiene la naturaleza de recurso administrativo.

Finalmente, en la sección 3 presentamos el procesamiento interno que siguen las quejas de los contribuyentes y las medidas adoptadas en el caso de que éstas prosperen. Como veremos, las quejas y sugerencias que los contribuyentes presentan siguen un procesamiento interno especialmente diseñado para facilitar el ejercicio de este derecho.

El impacto que está teniendo la difusión de los deberes y derechos de los contribuyentes en la sociedad peruana, puede ser evaluado por medio de la creciente aprobación y el uso frecuente de los medios y canales puestos a su disposición, ante situaciones que motivan una queja y/o sugerencia. Ello está permitiendo el desarrollo de una cultura tributaria más equitativa, la cual reconoce la potestad de la Administración para hacer cumplir las obligaciones tributarias de los contribuyentes, pero –a la vez- le señala los límites a partir de los cuales éstos reclaman y ejercen sus derechos.

## INTRODUCCIÓN

### ACTOS Y PROCEDIMIENTOS QUE VINCULAN A LOS CONTRIBUYENTES CON LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Si bien el Artículo 74° de la Constitución Política del Perú consagra la potestad tributaria del Estado, precisa –sin embargo– que ésta debe ser ejercida respetando los principios de reserva de la ley, de igualdad y de respeto de los derechos fundamentales de la persona. En consecuencia, los tributos no deben tener carácter confiscatorio.

Como derivaciones de la potestad tributaria del Estado, encontramos las facultades de recaudación, determinación, fiscalización y sanción atribuidas a la Administración Tributaria, que están reguladas en el Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario. En el ejercicio de estas facultades, dentro de los procedimientos tributarios, la Administración Tributaria realiza diversos actos administrativos y emite valores, como órdenes de pago, resoluciones de determinación, y resoluciones de multa. Sin embargo, estos actos pueden ser impugnados por los contribuyentes, a efecto de expresar su disconformidad. Asimismo, las normas pertinentes otorgan al contribuyente la facultad de presentar un recurso en el caso de que consideren inadecuada la actuación de la Administración Tributaria y/o de sus funcionarios. Veamos a continuación cada uno de estos aspectos en su relación con los deberes y derechos de los contribuyentes.

#### A. Facultades de la Administración Tributaria

La Administración tiene como función fundamental percibir y cobrar los tributos (*Facultad de Recaudación*), tal como lo estipula el Artículo 55° del TUO del Código Tributario. En tal sentido, la acción de la Administración Tributaria se dirige fundamentalmente a establecer los mecanismos más eficaces tanto para recibir el pago voluntario de la obligación tributaria (determinada por la autoliquidación efectuada por el contribuyente), como para recibir el pago efectuado como consecuencia de la gestión de la Administración Tributaria. Estos pagos se pueden efectuar por inducción (para ello se parte de las liquidaciones realizadas por los contribuyentes) o porque se ha realizado la cobranza en forma coercitiva.

De otro lado, el Artículo 59° del TUO del Código Tributario establece que la determinación de la obligación tributaria puede ser efectuada tanto por el contribuyente como por la Administración Tributaria (*Facultad de Determinación*). En el primer caso, el contribuyente verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo, acciones que en conjunto constituyen la denominada autodeterminación, la que –sin embargo– está sujeta a fiscalización o verificación por parte de la Administración Tributaria. En el segundo caso, la Administración Tributaria, además de verificar la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo e identifica al deudor tributario.



La determinación de la obligación tributaria realizada por la Administración Tributaria se materializa a través de la emisión de distintos actos administrativos (órdenes de pago, resoluciones de determinación, resoluciones de multa), los cuales constituyen documentos que determinan la existencia y el alcance de la obligación tributaria. Sin embargo, el contribuyente tiene todo el derecho de impugnarlos.

Asimismo, según el Artículo 62° del TUO del Código Tributario, la *Facultad de Fiscalización* de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, e incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias. A fin de llevar a cabo estas labores, la Administración tiene, entre otras prerrogativas, la de exigir a los contribuyentes y a terceros la exhibición de documentación y la presentación de informes, así como solicitar su comparecencia a fin de que presten su manifestación.

Sin embargo, lo anterior no mengua los derechos del contribuyente establecidos en la Constitución, en la Ley del Procedimiento Administrativo General, en el Código Tributario y –en general– en todas las normas del sistema jurídico nacional. Por tanto, el contribuyente puede válidamente oponerse a la presentación de información que viole sus derechos a la intimidad, al secreto y la inviolabilidad de las comunicaciones y documentos privados, y al secreto profesional. Además, durante el procedimiento de fiscalización, el contribuyente puede ejercer su derecho de defensa, solicitando el acceso al expediente, presentando escritos y pruebas que respalden su posición, oponiéndose a la actuación de pruebas que no considere pertinentes, etc., velando simultáneamente para que se respete el debido procedimiento.

Finalmente, tal como lo disponen los Artículos 82°, 165° y 166° del TUO del Código Tributario, la Administración Tributaria tiene la facultad discrecional de determinar objetivamente y sancionar administrativamente las infracciones tributarias cometidas por los contribuyentes o terceros y contempladas en dicho Código (*Facultad Sancionadora*).

El carácter objetivo de la determinación de la infracción tributaria y de la aplicación de la sanción correspondiente exime a la Administración Tributaria de la tarea de evaluar, investigar o acreditar la existencia de intencionalidad en la comisión de la infracción, siendo suficiente la verificación del acaecimiento del hecho previsto en las normas correspondientes. Sin perjuicio de ello, el Tribunal Fiscal ha establecido como excepciones a la objetividad y, por tanto, eximentes de responsabilidad del infractor, el que la infracción se produzca por caso fortuito o fuerza mayor, o por hecho imputable a la Administración Tributaria, entre otras razones.

## **B. Procedimientos tributarios**

El Artículo 112° del TUO del Código Tributario indica que los procedimientos tributarios, además de los que se establezcan por ley, son:

1. Procedimiento de Cobranza Coactiva.
2. Procedimiento Contencioso-Tributario.
3. Procedimiento No Contencioso.

### ***Procedimiento de Cobranza Coactiva***

Este procedimiento tiene carácter ejecutivo-administrativo, y se inicia con la notificación al contribuyente de la correspondiente Resolución de Ejecución Coactiva, la cual contiene un mandato de cancelación de las órdenes de pago o resoluciones en cobranza, bajo apercibimiento de dictarse medidas cautelares o de iniciarse su ejecución forzada, en el caso de que éstas ya se hubieran trabado. Las medidas cautelares contemplan varias formas de embargo.

Sin embargo, el Artículo 120° del TUO del Código Tributario le reconoce al tercero que sea propietario de bienes embargados el derecho a interponer intervención excluyente de propiedad (tercería de propiedad) ante el ejecutor coactivo en cualquier momento antes de que se inicie el remate de dichos bienes.

Finalmente, el Artículo 122° del TUO del Código Tributario dispone que después de terminado el Procedimiento de Cobranza Coactiva, el contribuyente podrá interponer recurso de apelación ante la Corte Superior de Justicia dentro de los veinte días posteriores a la notificación de la resolución que pone fin al procedimiento.

### ***Procedimiento Contencioso-Tributario***

Este procedimiento tiene como objeto resolver una controversia de naturaleza administrativo-tributaria entre la Administración Tributaria y el contribuyente. Está diseñado para resolver exclusivamente aquellos conflictos producidos por la aplicación de los tributos, sin entrar a discutir la legitimidad de los mismos. Es, por tanto, la vía mediante la cual los administrados ejercen su derecho a presentar un recurso contra los actos de la Administración Tributaria que determinan una deuda tributaria que los afecta.

El Artículo 124° del TUO del Código Tributario señala como etapas del Procedimiento Contencioso-Tributario las siguientes:

- a) La reclamación ante la Administración Tributaria.
- b) La apelación ante el Tribunal Fiscal.

Pueden ser objeto de reclamación la Resolución de Determinación, la Orden de Pago y la Resolución de Multa, así como la resolución ficta sobre recursos no contenciosos, las resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan, y los actos que tengan relación directa con la determinación de la deuda tributaria. Asimismo, son materia de reclamación, las resoluciones que resuelven las solicitudes de devolución y aquéllas que determinan la pérdida del fraccionamiento de carácter general o particular.

De otro lado, pueden ser apeladas la resolución expresa que contiene el pronunciamiento de la Administración Tributaria respecto del recurso de reclamación presentado por el contribuyente y que pone fin a la etapa de reclamación, o la ficta que desestima dicho recurso. Para ello, se debe presentar un recurso de apelación ante el órgano que dictó o debió dictar la resolución impugnada, el cual elevará el expediente al Tribunal Fiscal.

Es importante hacer mención al recurso de queja estipulado en el Artículo 155° del TUO del Código Tributario. Éste no se trata de un recurso impugnativo como la reclamación y la apelación, sino que es un remedio procesal que puede ser presentado por el contribuyente exclusivamente cuando existan actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en el TUO del Código Tributario. En consecuencia, puede ser planteado contra los órganos de la Administración Tributaria o contra el Tribunal Fiscal con el objetivo de garantizar el cumplimiento del debido proceso administrativo.

Al respecto, cabe agregar que cuando no sea procedente aplicar la referida queja porque lo que se busca es determinar la responsabilidad de los funcionarios por su actuación indebida o ilegal, será aplicable supletoriamente la queja por defectos de tramitación, regulada en el Artículo 158° de la Ley del Procedimiento Administrativo General.

### ***Procedimiento No Contencioso***

Mediante este procedimiento se tramitan aquellas solicitudes en las que, en principio, no existe materia controvertida o conflicto entre la Administración Tributaria y el contribuyente, como las solicitudes de devolución, las solicitudes de fraccionamiento, las solicitudes de inscripción en el Registro de Imprentas, entre otras.

No obstante, en caso el contribuyente no se encuentre conforme con el pronunciamiento (denegatoria) de la Administración Tributaria respecto de la solicitud presentada, aquel podrá impugnar esta decisión convirtiendo el procedimiento en uno contencioso, debiendo tramitarse éste de conformidad con las normas correspondientes.

Asimismo, es importante señalar que el Artículo 162° del TUO del Código Tributario considera la existencia de dos tipos de solicitudes no

contenciosas: las vinculadas a la determinación de la obligación tributaria y las no vinculadas. Las primeras deben ser tramitadas según las reglas del TUO del Código Tributario, mientras que las segundas, de conformidad con la Ley del Procedimiento Administrativo General.

En tal sentido, de acuerdo con el Artículo 163° del TUO del Código Tributario, las resoluciones que resuelven las solicitudes no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria serán apelables ante el Tribunal Fiscal, con excepción de las que resuelvan las solicitudes de devolución, las que serán materia de reclamación.

## **C. Otros actos y hechos que vinculan a los contribuyentes con la Administración Tributaria**

### *Notificaciones*

Tal como se ha mencionado previamente, dentro de los distintos procedimientos tributarios se emiten actos administrativos que afectan obligaciones, deberes, derechos e intereses de los administrados, los cuales requieren ser puestos en conocimiento de los interesados mediante la notificación. Así, esta notificación resulta ser un requisito de eficacia de dichos actos, y –por tanto– se debe efectuar en el domicilio fiscal del contribuyente, según lo establece el Artículo 103° del TUO del Código Tributario.

Adicionalmente, cabe señalar que la notificación es una garantía para el contribuyente del respeto de sus derechos frente a la Administración Tributaria. En efecto, el cumplimiento de lo ordenado en el acto administrativo requiere que el contribuyente tenga conocimiento de lo dispuesto por la Administración Tributaria, lo que le posibilitará reaccionar oportunamente en caso de estimarlo pertinente.

Es importante señalar que, tal como lo indica el Artículo 106° del TUO del Código Tributario, las notificaciones surten efecto desde el día hábil siguiente al de su recepción o de la última publicación. Este aspecto resulta especialmente trascendente en vista de que uno de los efectos más importantes de la notificación es el cómputo de plazos. Así, todos los plazos, salvo los que tengan expresa mención legal o administrativa sobre el momento del inicio, tendrán como inicio de su cómputo el día hábil siguiente de aquel en que se realice la notificación. Esta regla obviamente determina la eficacia y efectos de los actos administrativos tributarios.

### *Declaración y pago de las obligaciones tributarias*

La Administración Tributaria suscribe convenios con las entidades del sistema bancario y financiero con la finalidad de que éstas se encarguen de recibir la declaración y el pago de las obligaciones de los contribuyentes. Sin embargo, a dichas entidades no se les delega o

transmite las facultades de la Administración Tributaria, sino que constituyen simplemente órganos colaboradores, por lo que cualquier disconformidad de los administrados respecto de la naturaleza y/o validez de las declaraciones y los pagos realizados deberá ser atendida por la propia Administración Tributaria, sin perjuicio del informe que sobre el particular pueda recabar de la entidad bancaria o financiera, de resultar pertinente.

### ***Orientación tributaria y trámites***

El Artículo 84° del TUO del Código Tributario dispone que la Administración Tributaria proporcionará orientación, información verbal, educación y asistencia al administrado. Para cumplir con esta obligación, la Administración pone oficinas de atención a disposición de los administrados. En el caso de la SUNAT, funcionan Centros de Servicios al Contribuyente, en los cuales sus funcionarios brindan información y orientación tributaria, y absuelven consultas de manera personalizada. Además, estos mismos servicios son prestados a través de una Central de Consultas (*call center*).

Asimismo, los Artículos 93° y 94° del TUO del Código Tributario regulan el trámite de las consultas formuladas por las entidades representativas de las actividades económicas, laborales y profesionales, así como las entidades del Sector Público Nacional, respecto del sentido y alcance de las normas tributarias.

Por otro lado, los Centros de Servicios al Contribuyente también otorgan a los administrados la posibilidad de efectuar los diferentes trámites vinculados a la administración de su Registro Único de Contribuyente (RUC), comprobantes de pago, entre otros. Sobre el particular, cabe señalar que se viene ampliando paulatinamente el número de trámites que se pueden realizar a través del Portal de la SUNAT en Internet, lo que releva a los administrados de la necesidad de acercarse hasta algún Centro de Servicios al Contribuyente.

## **D. La Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero**

En este marco general de los actos y procedimientos que vinculan a los administrados con la Administración Tributaria, debe mencionarse también la creación – el 5 de febrero de 2004 <sup>1</sup>– de la Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero (DCUA), entidad adscrita al Ministerio de Economía y Finanzas. La DCUA tiene por finalidad garantizar los derechos de los contribuyentes y público en general en las actuaciones que realicen o que gestionen ante las Administraciones Tributarias y el Tribunal Fiscal.

---

<sup>1</sup> Decreto Legislativo N° 953.

La recepción de quejas y sugerencias es una de las funciones<sup>2</sup> asignadas a esta entidad, para cuyo trámite puede recabar información de los órganos jurisdiccionales tributarios, con el objeto de velar porque las actuaciones de las Administraciones Tributarias y el Tribunal Fiscal se realicen sin excesos y, dentro de sus competencias, proponer modificaciones normativas y procesales. Le corresponde, además, informar sobre la procedencia o no de las solicitudes que formule la SUNAT para interponer demandas contencioso-administrativas contra las resoluciones del Tribunal Fiscal. Es decir, se busca evitar que la facultad dada al ente recaudador de recurrir a la vía judicial sea completamente abierta.

A pesar de su reciente creación, la DCUA viene ampliando paulatinamente su presencia en la sociedad peruana, buscando atender –entre otros aspectos– la preocupación que puede generar en los contribuyentes las normas tributarias aprobadas en el marco de la política fiscal del país. Con relación a su interacción con la SUNAT, ésta se debe a quejas de carácter administrativo planteadas por los contribuyentes ante la DCUA, las que son atendidas puntualmente; asimismo, como ya fue mencionado, la DCUA interviene dentro del proceso previo a la interposición de las demandas contencioso-administrativas por parte de la SUNAT, para lo cual goza de un plazo de 30 días calendario.

A continuación, y luego de una revisión general de los principales escenarios en los que los contribuyentes se relacionan con la Administración Tributaria, así como los recursos impugnatorios con los que cuentan para expresar su disconformidad durante el desenvolvimiento de los procedimientos tributarios, corresponde analizar de manera específica el trabajo desarrollado por la propia SUNAT respecto de los deberes y derechos de los contribuyentes, desde la perspectiva de su difusión y cautela a través de la Gerencia de Defensoría del Contribuyente, órgano de la SUNAT que atiende las sugerencias y los reclamos que no tienen la naturaleza de recurso administrativo.

---

<sup>2</sup> Decreto Supremo N° 050-2004-EF, publicado el 15 de abril de 2004.

## **1. DIFUSIÓN DE LOS DEBERES Y DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES**

Los antecedentes formales que encontramos en materia de difusión de los deberes y derechos de los contribuyentes en el Perú son más bien recientes, no obstante el permanente esfuerzo práctico de la SUNAT por crear y sostener diversos canales de comunicación, orientación y acceso a la información tributaria en beneficio de los contribuyentes y la comunidad.

En efecto, recién con la Ley No. 27038 –publicada el 31 de diciembre de 1998– se ordena de manera sistemática los derechos de los contribuyentes o ciudadanos dentro del Código Tributario. Si bien estos derechos ya existían, se encontraban dispersos hasta entontes. La referida ley destaca explícitamente la obligación de la Administración Tributaria de garantizar su cumplimiento y precisa claramente los derechos de los contribuyentes, incluyendo una lista enunciativa contenida en su Art.92°. Los principales se detallan a continuación:

- Ser tratados con respeto y consideración por el personal al servicio de la Administración Tributaria;
- Exigir la devolución de lo pagado indebidamente o en exceso, de acuerdo con las normas vigentes;
- Sustituir o rectificar sus declaraciones juradas, conforme a las disposiciones sobre la materia;
- Interponer reclamo, apelación, demanda contencioso-administrativa y cualquier otro medio impugnatorio establecido en el referido Código;
- Conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte;
- Solicitar la no aplicación de intereses y sanciones en los casos de duda razonable o dualidad de criterio de acuerdo con lo previsto en el Artículo 170°;
- Interponer queja por omisión o demora en resolver los procedimientos tributarios o por cualquier otro incumplimiento a las normas establecidas en el Código Tributario;
- Formular consulta a través de las entidades representativas, de acuerdo con lo establecido en el Artículo 93° del referido Código, y obtener la debida orientación respecto de sus obligaciones tributarias;
- La confidencialidad de la información proporcionada a la Administración Tributaria en los términos señalados en el Artículo 85° del referido Código;
- Solicitar copia de las declaraciones o comunicaciones presentadas a la Administración Tributaria;
- No proporcionar los documentos ya presentados y que se encuentran en poder de la Administración Tributaria;

- Contar con el asesoramiento particular que consideren necesario, cuando se le requiera su comparecencia;
- Solicitar aplazamiento y/o fraccionamiento de deudas tributarias de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 36º del citado Código;
- Solicitar a la Administración la prescripción de la deuda tributaria;
- Tener un servicio eficiente de la Administración y facilidades necesarias para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, de conformidad con las normas vigentes.

Posteriormente, en mayo del 2001, se creó –a iniciativa de la misma SUNAT– la Gerencia de Defensoría del Contribuyente, órgano dependiente de la Intendencia Nacional de Servicios al Contribuyente de la SUNAT. Es importante señalar que ésta es la primera acción dirigida a crear un órgano que cautele los derechos de los contribuyentes dentro de la Administración Tributaria peruana y que constituyó el antecedente para la posterior creación de la DCUA a cargo del Ministerio de Economía y Finanzas.

También en el 2001, como parte de la estrategia institucional, se diseñó un plan para la difusión –en el ámbito nacional– de los derechos de los contribuyentes y de la labor que desarrollaría la Gerencia de Defensoría del Contribuyente.

Actualmente, las labores de difusión se vienen realizando de manera permanente, a través de materiales gráficos como volantes, afiches, folletos, entre otros; y a través de la página Web institucional (SUNAT virtual).

### **1.1. Importancia de la difusión de los deberes y derechos de los contribuyentes**

La delimitación de los deberes y derechos de los administrados y de las atribuciones y obligaciones de la Administración Tributaria resulta esencial dentro del sistema jurídico tributario, porque en países en vías de desarrollo como el nuestro, afectados y expuestos a índices de corrupción, directa o indirectamente llevan a calificar la relación entre el acreedor y deudor tributario como desproporcionada y desequilibrada.

Una manera de mantener el equilibrio de la relación jurídica tributaria entre la Administración y el contribuyente, es precisamente mediante la adecuada difusión de sus deberes y derechos, así como de los órganos existentes para la atención de sus quejas y sugerencias, como una garantía en el ejercicio de sus derechos y en respuesta a los principios de igualdad en la tributación y seguridad jurídica.



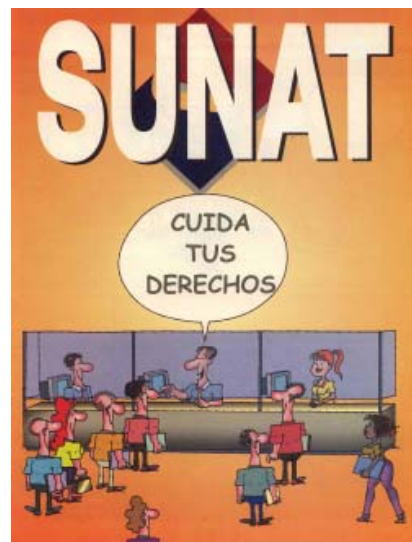
La difusión de los deberes y derechos de los contribuyentes ayuda además a la Administración Tributaria a cautelar no sólo los intereses generales, sino también los particulares; esto es, los derechos de los administrados, motivada no sólo por un interés recaudatorio sino por la aplicación de una gestión eficaz y objetiva que fortalezca el sistema.

## 1.2. Instrumentos legales

- Constitución Política del Perú de 1993, Art. 2, 3, 74.
- Ley 27038 - Ley que modifica el Código Tributario y normas conexas, Art. 92<sup>a</sup>.
- Resolución de Superintendencia No. 012-2001/SUNAT: Aprueban estructura organizacional de la SUNAT.
- Resolución de Superintendencia No. 073-2002/SUNAT: Disposiciones para la presentación de Quejas y Sugerencias ante la SUNAT.
- Circular 009-2004: Precisa el trámite para la presentación y la atención de las quejas y sugerencias que correspondan a la Gerencia de Defensoría del Contribuyente.

## 1.3. Difusión de los derechos de los administrados

Desde la creación de la Gerencia de Defensoría del Contribuyente, la SUNAT ha venido realizando la difusión de los derechos del contribuyente a través de espacios radiales, notas de prensa, charlas, participación en ferias en el ámbito nacional, publicación de artículos en revistas tributarias, ponencias en Encuentros Universitarios organizados por la SUNAT como parte de un Programa de Educación Tributaria y dirigidos a jóvenes universitarios de diversas facultades de estudio en todo el país, entre otros medios.



Una muestra de este esfuerzo de la SUNAT por la difusión de los derechos de los contribuyentes lo constituye el encarte adjunto, mediante el cual se hizo conocer a los contribuyentes los derechos que le asisten y la labor de la Gerencia de Defensoría. El encarte tuvo un tiraje de 120.000 ejemplares, distribuidos en un diario de circulación nacional.

La Gerencia de Programación y Gestión de Servicios al Contribuyente provee permanentemente material de difusión sobre los derechos y garantías del administrado, establecidos en el Artículo 92° del Código Tributario, el cual se distribuye en los Centros de Servicios al Contribuyente y en los locales institucionales de gremios empresariales, colegios profesionales, entidades privadas, así como en actividades masivas desarrolladas por la SUNAT (charlas, ferias, entre otras).

#### 1.4. Difusión de los deberes de los administrados

Siguiendo la línea estratégica que la SUNAT diseña cada año en materia de difusión, la Gerencia de Programación y Gestión de Servicios al Contribuyente, encargada de la edición de los contenidos del material informativo para la orientación de los contribuyentes que utilizan las Áreas de Servicios, ha intensificado – en los tres últimos años– el desarrollo de material de difusión sobre los deberes de los administrados, tanto sobre temas de tributos internos como sobre tributos aduaneros, tal como podemos ver en los siguientes cuadros:

##### Temas de tributos internos

TRÍPTICOS	VOLANTES
1. Régimen General	1. RUC Personas Naturales
2. Impuesto General a las Ventas	2. RUC Personas Jurídicas
3. Crédito Fiscal	3. Suspensión y Reinicio de Actividades
4. Arrendamiento	4. Autorización de Comprobantes de Pago
5. Trabajadores del Hogar y Regímenes Especiales	5. Declare y pague sus impuestos en SUNAT Virtual
6. Boleta de Venta	6. Asistencia en Agencias Bancarias
7. Factura	7. Centros de Servicios al Contribuyente
8. Recibo por Honorarios	8. Reporte de Declaraciones y Pagos
9. Tiquete	9. Reporte de Valores
10. Liquidación de Compra	10. Solicitud de Código y Clave SOL
11. Nota de Débito	11. PDT sin Importe a Pagar
12. Nota de Crédito	12. Pago Fácil
13. Guía de Remisión del Transportista	13. Devoluciones
14. Guía de Remisión del Remitente	14. Visite SUNAT Virtual
15. Devolución de Pagos Indebidos o en Exceso	
16. Obligaciones Tributarias de Artistas Extranjeros	
17. Declaración de Retenciones y Contribuciones sobre Remuneraciones	
18. Exportación Temporal	
19. Restitución de Derechos Arancelarios	
20. Ingreso de Equipaje Acompañado de viajeros	

## Temas de tributación aduanera

TRÍPTICOS	VOLANTES
1. Exportación Definitiva	1. Declare y Pague sin Formulario
2. Exportación Temporal	2. Declare y Pague por Internet
3. Despacho Simplificado	3. Solicitud de Clave SOL
4. Restitución de Derechos Arancelarios	4. Beneficios y Ventajas de SUNAT Virtual
5. Ingreso de Equipaje Acompañado de Viajeros	5. Declaración sin Importe a Pagar, sólo por SUNAT Virtual
6. Devolución de Pagos Indevidos o en Exceso	6. Suspensión de Retenciones
7. Guía para la Modificación de Datos de Derechohabientes	
8. Obligaciones de los Artistas Extranjeros	
9. Declaración de Retenciones del IR de Quinta Categoría	

### 1.5. Estrategia de difusión

La estrategia de difusión podemos resumirla de acuerdo a la siguiente metodología:

- a) Publicidad.- Se refiere a la contratación de espacios en los medios masivos de comunicación como radio, televisión, diarios y revistas, para llegar a los contribuyentes indistintamente de forma masiva y homogénea.
- b) Propaganda.- Se utilizan también los medios masivos de comunicación a través de la distribución de notas de prensa, entrevistas y conferencias. Por ejemplo: Reportajes, entrevistas, eventos afines, etc.
- c) Comunicación Directa.- Es un tipo de comunicación sin intermediarios, más selectiva y personalizada. Por ejemplo: Cartas, comunicaciones por teléfono, etc.
- d) Comunicación en el Punto de Atención.- Se refiere a la comunicación en el interior de los Centros de Servicios al Contribuyente y dependencias de la SUNAT, a fin de informar y orientar a los contribuyentes que están relacionados directamente con las campañas vigentes. Para ello se utilizan los afiches y materiales informativos como apoyo.

- e) Comunicación del Producto. - A través de este medio se busca informar a los contribuyentes sobre los temas tributarios, utilizando como soporte los distintos productos que tiene la SUNAT. Cabe señalar que este medio sirve sólo como soporte de una idea que ya ha sido encausada de manera más extensa en otros medios. Así, por ejemplo, la dirección del Portal de la SUNAT, conocido como SUNAT Virtual, aparece en todos nuestros productos, al igual que la ubicación de los Centros de Servicios y la línea telefónica de consultas.

Un aspecto relevante es la ampliación de la cobertura de difusión de 75 a 96 puntos donde se distribuyen los materiales de difusión, como resultado del proceso de fusión por absorción de la SUNAT con la institución encargada de la recaudación de los tributos aduaneros, iniciado en julio de 2002.

En una época cada vez más marcada por el desarrollo de las Tecnologías de la Información y de las Comunicaciones, resulta ineludible el uso de medios de difusión más sofisticados que trascienden inclusive el uso del Web site.

Además del portal institucional, servicios de atención WAP y la Central de Consultas Telefónicas, la SUNAT estará implementando próximamente los Centros de Servicios Móviles, que beneficiarán a las localidades más alejadas de los Centros de Atención al Contribuyente, facilitando los trámites, la presentación de las declaraciones juradas y el pago de impuestos.

## **2. Procedimientos y órganos específicos para atender las quejas y sugerencias de los contribuyentes**

Con la aprobación de la nueva Estructura Organizacional de la SUNAT, realizada en el año 2001, se creó la Gerencia de Defensoría del Contribuyente órgano dependiente de la Intendencia Nacional de Servicios al Contribuyente.

### **2.1. Organización de la Gerencia de Defensoría del Contribuyente**

La atención de las quejas y sugerencias se realiza de manera descentralizada y en el ámbito nacional. Para ello, la Gerencia de Defensoría del Contribuyente cumple con sus funciones a través de la Unidad Receptora y la Unidad de Evaluación, las cuales permiten proporcionar una oportuna atención de las quejas y sugerencias presentadas.

**a) Unidad Receptora (UURR)**

Conformada por personal designado por cada dependencia o Centro de Servicios al Contribuyente en el ámbito nacional, que realiza labores de orientación, recepción y atención de las quejas y sugerencias ingresadas.

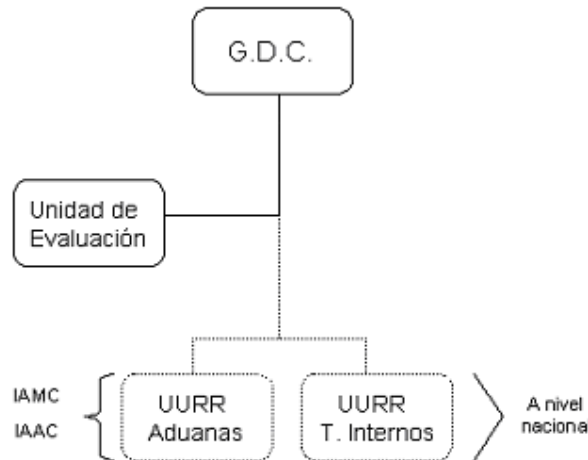
Se encuentran ubicadas en cada dependencia descentralizada en el ámbito nacional (tributos internos) y en la Intendencia Aduana Aérea del Callao-IAAC e Intendencia de Aduana Marítima del Callao-IAMC (tributos aduaneros).

**b) Unidad de Evaluación (UE)**

Está formada por personal asignado a la Gerencia de Defensoría del Contribuyente, que tiene a cargo:

- El estudio, investigación, informe y coordinación en la solución de las quejas que no puedan ser atendidas de forma inmediata en las unidades receptoras.
- La elaboración de los proyectos de recomendación que generen las quejas y sugerencias recibidas.

**ORGANIGRAMA FUNCIONAL DE LA GERENCIA DE DEFENSORIA DEL CONTRIBUYENTE DE LA SUNAT**



## 2.2. Funciones de la Gerencia de Defensoría del Contribuyente

La Gerencia de Defensoría del Contribuyente cumple con una doble función en el desarrollo de sus labores:

1. Procesar las quejas y sugerencias presentados por los contribuyentes y ciudadanos, y
2. Alertar a la Administración de aquellos factores que determinen una insatisfacción o iniciativa, relacionados con el actuar de ésta, a fin de garantizar el respeto de los derechos que tienen los contribuyentes, usuarios del comercio exterior y público en general.

Las quejas atendidas por esta Gerencia comprenden las expresiones de descontento de los contribuyentes, usuarios del comercio exterior y público en general, por cualquier acción o inacción de los servidores y/o funcionarios de las diversas dependencias de la SUNAT que vulnere sus derechos, tales como:

- Tiempo de espera excesivo.
- Mala calidad de la respuesta que recibe.
- Trato inadecuado del personal.
- Negativa del encargado a atender o recibir documentos.
- Existencia de error, omisión o demora en los trámites y/o procedimientos.
- Solicitud de documentos que ya fueron presentados.
- Exigencia de requisitos que no están contemplados en una disposición legal.
- Difusión de información proporcionada a la SUNAT que es calificada como reservada.
- Inadecuada difusión de las disposiciones tributarias o servicios conexos.
- Omisión, demora o fallas en la información que SUNAT envía a otras instituciones.
- Demora en la emisión de disposiciones o regulaciones que son competencia de la SUNAT.

De otro lado, las sugerencias están referidas a las iniciativas formuladas por los administrados para mejorar la calidad de los servicios, simplificar trámites administrativos o suprimir aquellos que resulten innecesarios, así como cualquier otra medida de carácter general que contribuya al mejor desempeño de la SUNAT.

Para la atención de las quejas y sugerencias formuladas, la Gerencia de Defensoría del Contribuyente interactúa permanentemente con otros órganos internos de la propia institución, a fin promover las acciones y decisiones que permitan solucionar las situaciones advertidas por los Administrados, o la adopción de acciones de control de ser el caso.

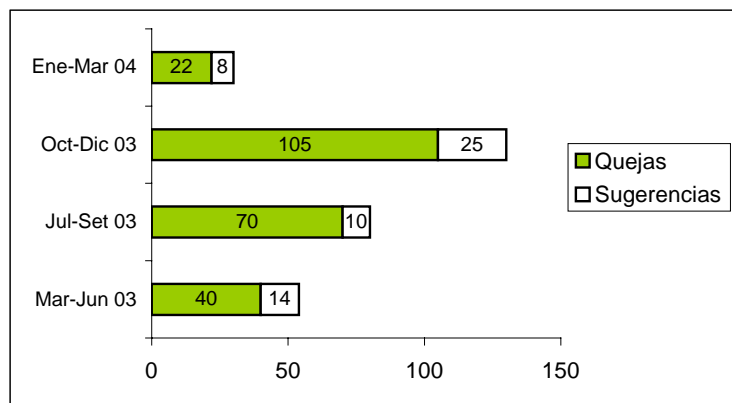
Es importante señalar que luego del proceso de fusión de la SUNAT con Aduanas, se incorporó en el Plan Institucional el proyecto de “Adecuación de mecanismos de quejas y sugerencias para usuarios de comercio exterior”, a cargo de la Gerencia de Defensoría del Contribuyente. De esta manera, se incorporó un mecanismo para atender los reclamos de los operadores de comercio exterior que consideraran que no se les había atendido apropiadamente o que se les había vulnerado un derecho.

La implementación de este proyecto se tradujo en las acciones siguientes:

- La adecuación del Sistema de Quejas y Sugerencias para la recepción, calificación y posterior gestión de las quejas en materia aduanera.
- El establecimiento de puntos de atención en las Intendencias de Aduanas más importantes, con personal que desarrolla la doble función de Unidad Receptora y orientación en temas de tributos internos.
- La incorporación de personal especializado para la atención de quejas y sugerencias en materia aduanera a cargo de la Unidad de Evaluación de la Gerencia de Defensoría del Contribuyente.
- La realización de labores de difusión para el conocimiento y aceptación del servicio.

La adecuación del Sistema de Quejas y Sugerencias permitió hacer un adecuado seguimiento y gestión de las quejas en temas aduaneros. Tal como se puede observar en el gráfico N° 1, en la medida que los usuarios se familiarizan con este servicio, se incrementa el ingreso de quejas y sugerencias en el ámbito aduanero, lo que permite mejorar la atención en los diversos aspectos reclamados.

**GRÁFICO N° 1**



Considerando que las actividades aduaneras se concentran en las intendencias principales en el Callao, el 28 de abril de 2003 se implementaron dos puntos de atención para los usuarios del comercio exterior en las Intendencias de Aduanas Aérea y Marítima del Callao, a cargo del personal de la Gerencia de Defensoría del Contribuyente. Posteriormente, se designaron dos profesionales de la División de Centros de Servicios al Contribuyente para desempeñar las labores de orientación en tributos internos y la atención de las Unidades Receptoras implementadas en las referidas Intendencias.

Actualmente, el personal que labora en las Unidades Receptoras en las Intendencias de Aduanas mencionadas se ha especializado en materia aduanera, con capacitación en tributos internos y experiencia en atención en los Centros de Servicios al Contribuyente. Además, todo el personal de la Unidad de Evaluación participó en los cursos de capacitación en materia aduanera.

Fuera de la institución, la Gerencia de Defensoría del Contribuyente colabora con las instituciones encargadas de velar por los derechos y garantías de los ciudadanos, como son la Defensoría del Pueblo<sup>3</sup> y la Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero, adscrita al Ministerio de Economía y Finanzas, según vimos en la parte introductoria de esta ponencia, apoyando en la atención de los casos planteados por los ciudadanos ante estas entidades.

### **2.3. Canales de presentación de quejas y sugerencias**

Las quejas atendidas por la Gerencia de Defensoría del Contribuyente, pueden ser presentadas por los administrados sin perjuicio de los demás recursos o acciones a los que tengan derecho. Esto se debe a que las quejas formuladas por los contribuyentes en esta instancia no tienen la naturaleza de recurso administrativo; es decir, su interposición no interrumpe ni suspende los plazos establecidos para tramitar y resolver los procedimientos tributarios vigentes.

Para la presentación de sus quejas y sugerencias los administrados tienen a su disposición tres canales:

---

<sup>3</sup> La Defensoría del Pueblo es el órgano constitucional autónomo creado por la Constitución de 1993. Su misión es proteger los derechos constitucionales fundamentales de la persona y de la comunidad, supervisar el cumplimiento de los deberes de la administración del Estado y la prestación de los servicios públicos a la población.



**a) *Canal presencial***

Las quejas y sugerencias pueden ser presentadas de manera personal en cualquier Unidad Receptora en el ámbito nacional utilizando el formulario diseñado específicamente para estos fines (Formulario N° 5020).

**b) *Canal Virtual***

Para presentar las quejas y sugerencias a través de este medio, se ha diseñado un formulario virtual de uso masivo, el cual se encuentra disponible las 24 horas del día en el módulo de Quejas y Sugerencias en línea, a través de nuestro Portal en Internet [www.sunat.gob.pe](http://www.sunat.gob.pe). De esta manera evitamos el traslado de los administrados hasta nuestras oficinas.

**c) *Canal Telefónico***

Las quejas y sugerencias también se pueden formular a través de una llamada telefónica. Basta con comunicarse con la Central de Consultas e indicar al teleasistente la transacción a realizar, éste ingresará la queja o sugerencia y finalizada la operación proporcionará el número de expediente, con el cual se podrá efectuar las consultas respectivas.

Adicionalmente, en el Módulo de Quejas y Sugerencias en línea (Portal en Internet) está disponible una opción a través del Canal Virtual, mediante la cual los administrados que deseen conocer la situación de sus quejas y sugerencias, presentadas por cualquiera de los medios autorizados por la SUNAT, pueden hacer la consulta pertinente en todo momento y sin necesidad de desplazarse hasta nuestros lugares de atención.

De los canales disponibles, los administrados vienen usando de manera preferente el Canal Virtual. A partir de su implantación en el 2002, el uso del Módulo de Quejas y Sugerencias en línea se ha ido incrementando, especialmente en el último año, debido a la difusión del servicio y mayores facilidades brindadas, así como al incremento de productos virtuales disponibles.

Así, durante el período 2002-2004, el 50,9% de las quejas ingresó por el canal virtual, en tanto que la diferencia (49,1%) lo hizo mediante la presentación del formulario físico. La importancia que ha ganado el canal virtual se hace más evidente cuando constatamos que mientras en el 2002 por este medio se canalizó sólo el 19,5% de las quejas, en el 2004 esta participación se elevó a 57,7%.

Al respecto, debemos considerar que en buena parte, el éxito del uso de este canal se debe a su disponibilidad las 24 horas del día, lo que además implica una disminución de costos para el contribuyente en términos de tiempo y desplazamiento a los locales de la Administración.

Asimismo, las facilidades que la Administración Tributaria viene brindando para la presentación de quejas por parte de los contribuyentes han permitido que éstos planteen las mismas con una mayor transparencia, lo cual también contribuye al incremento observado en el número de quejas ingresado.

De otro lado, en el caso de las sugerencias, se ha observado similar comportamiento al mostrado por las quejas: un incremento en el número de sugerencias ingresadas durante el período 2002-2004, con una creciente participación del canal virtual (70,5% del total de ingresos acumulado durante dicho período).

Así pues, el incremento tanto de las quejas como de las sugerencias, producto de la mayor difusión de los canales de presentación, de las mayores facilidades brindadas, así como del incremento de los productos virtuales; es un indicador de la confianza que tienen los contribuyentes, usuarios de comercio exterior y público en general en el trabajo que desarrolla la Gerencia de Defensoría del Contribuyente, situación que compromete a la SUNAT para seguir mejorando sus procesos, brindar cada vez un mejor servicio y –por ende– respetar los derechos de los contribuyentes.

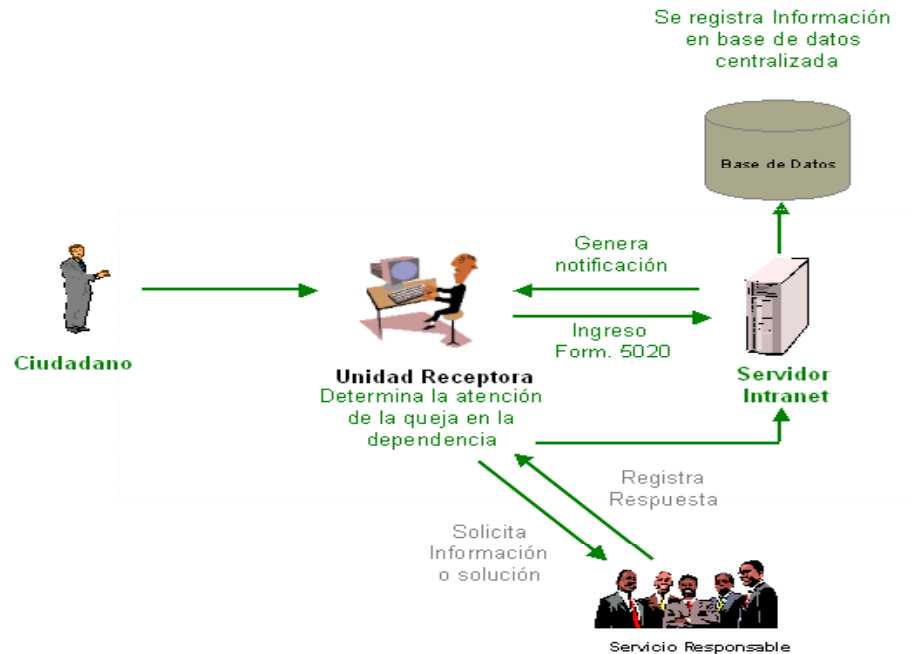
### **3. PROCESAMIENTO INTERNO DE LAS QUEJAS Y SUGERENCIAS DE LOS CONTRIBUYENTES Y CONSECUENCIAS POSIBLES EN CASO DE PROSPERAR DICHAS QUEJAS**

Las quejas y sugerencias que presentan los contribuyentes, siguen un procesamiento interno especialmente diseñado para facilitar el ejercicio de este derecho, el cual se realiza a través de las Unidades Receptoras y de Evaluación que conforman la Gerencia de Defensoría del Contribuyente.

#### **a) Unidad Receptora**

En la presentación de su queja o sugerencia, el contribuyente es asistido por funcionarios de la Administración Tributaria. Los datos consignados en el formulario respectivo (Formulario 5020), son registrados por la Unidad Receptora en una base de datos (SQS) disponible en el entorno Intranet, procediéndose a la recepción del formulario y de los documentos que hubiera aportado el contribuyente para el mejor conocimiento de su queja o sugerencia.

A continuación, la Unidad Receptora determina si la atención de la queja se puede realizar en la misma dependencia, en cuyo caso ésta deberá realizar las coordinaciones correspondientes con los Servicios Responsables y dar solución al objeto materia de queja. El resultado de las gestiones realizadas para la solución de la queja deberá ser puesta en conocimiento del interesado en forma verbal.



## Unidad de Evaluación

Las quejas que hayan sido derivadas a la Gerencia de Defensoría del Contribuyente son asignadas al personal que conforma la unidad de evaluación de acuerdo con la temática de la queja.

Una vez asignada la queja, la unidad de evaluación procede al análisis de las disposiciones legales, procedimientos y disposiciones internas, que se encuentren vinculadas al tema materia de la queja. Asimismo, determina las áreas o servidores involucrados para la atención de la misma.

Luego del análisis, releva la información necesaria para un adecuado conocimiento del problema, y coordina con los servicios responsables, de ser el caso, a fin de adoptar las acciones relativas a la materia objeto de queja.

Culminadas las gestiones, el personal de la unidad de evaluación realiza un informe y un oficio de respuesta, el cual contiene las medidas adoptadas, las cuales son comunicadas al interesado.



### 3.1. Atención de quejas y sugerencias

Cabe destacar, como ya fue mencionado, que el uso de productos y servicios virtuales ha generado el ingreso masivo de quejas y sugerencias, lo que ha dado lugar a que –en términos relativos– disminuya el porcentaje de quejas y sugerencias atendido respecto al total ingresado. Sin embargo, la cantidad de quejas y sugerencias atendida en estos dos últimos años ha seguido una tendencia marcadamente ascendente.

Las quejas y sugerencias atendidas están referidas principalmente a los siguientes temas:

- Productos y servicios virtuales
- Confirmación del domicilio fiscal declarado.
- Devolución de impuestos.
- Atención u orientación.
- Auditoria.
- Acciones de cobranza coactiva.
- Acreditación para la seguridad social (ESSALUD y ONP).
- Temas aduaneros.

Los casos presentados son evaluados de manera individual, proporcionando a los Administrados una atención personal, y son comunicados a las áreas competentes de la institución para la mejora de los servicios que presta, promoviendo la implementación de nuevas funcionalidades para atender las necesidades que se han podido observar, como por ejemplo:

- Atender las consultas del estado de las devoluciones pendientes a través de las áreas de orientación, en lugar de las áreas operativas, proveyendo a las primeras de información actualizada.
- Dotar a los empleadores de consultas y módulos para disminuir el número de errores en sus declaraciones, que afectan a sus trabajadores en la obtención de beneficios de la seguridad social.
- Mejorar el control de las notificaciones realizadas a través de las empresas de mensajería, para que aquéllas sean realizadas por las dependencias emisoras.

## CONCLUSIONES

El impacto que está teniendo en la sociedad peruana la difusión de los deberes y derechos de los contribuyentes, puede ser evaluado por medio de la creciente aprobación y el uso frecuente de los medios y canales puestos a su disposición, ante situaciones que motivan una queja y/o sugerencia. De esta manera, se viene logrando una participación más activa del ciudadano en la defensa de sus derechos, la misma que está comprometida con el buen desempeño de la Administración Tributaria.

Una muestra de la labor que la Defensoría del Contribuyente de la SUNAT cumple en garantía de los derechos y deberes de los administrados se sustenta en la información y recomendaciones que transmite a los órganos de decisión, sobre la necesidad de implementar o modificar procedimientos internos para agilizar trámites administrativos, mejorar los productos telemáticos que faciliten aún más el pago de los impuestos, poner a disposición del contribuyente consultas específicas a través de SUNAT Virtual, asegurar al contribuyente un trato adecuado, afinar y priorizar la atención de los casos relativos a la seguridad social, así como promover modificaciones normativas.

Así pues, el esfuerzo que la Administración Tributaria del Perú ha venido realizando en estos últimos años en materia de difusión de los deberes y derechos de los contribuyentes se está reflejando en el desarrollo de una cultura tributaria más equitativa. Ésta reconoce la potestad de la Administración para hacer cumplir las obligaciones tributarias de los contribuyentes, pero –a la vez– le señala los límites a partir de los cuales éstos reclaman y ejercen sus derechos.

Sra. Nahil Hirsh  
Superintendente Nacional  
Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT  
(Perú)  
Correo electrónico: [nhirsh@sunat.gob.pe](mailto:nhirsh@sunat.gob.pe)

Caso práctico

## **TEMA 2.2 LA INDUCCIÓN Y PRESERVACIÓN DE LA INTEGRIDAD A TRAVÉS DE LOS MECANISMOS DE RECLUTAMIENTO, SELECCIÓN Y PROMOCIÓN DEL PERSONAL**

**Moacir das Dores**

Coordinador General de Gestión de Personas  
Secretaría de Ingresos Federales - SRF  
(Brasil)

Nos cuenta la historia que, en pleno día de sol, un sabio griego salió a las calles, cargando en sus manos un candelero encendido. Indagado sobre la aparente contradicción de su gesto, respondió que buscaba un hombre capaz de solucionar los problemas más graves de su polis. Mas no lo encontró.

No sabemos qué perfil de competencias buscaba el pensador griego entre los ciudadanos de su tiempo. Sabemos, sin embargo, que la sociedad griega consideraba el comportamiento ético como fundamento de todas las virtudes de un hombre de bien.

Esa conclusión aparece, en plenitud, cuando se medita sobre las lecciones de Sócrates, que llegaron hasta nosotros por medio de los escritos de Platón.

Siglos después de este pasaje, y a pesar del relativismo cultural y temporal, se constata que la sociedad occidental preserva la integridad como esencia del comportamiento individual y social, noble y elevado.

Ciertamente, el comportamiento ético constituye un arquetipo en cualquier esfera de la vida en grupo, siempre que se discute la rectitud y el carácter solidario de la conducta humana.

En el mundo del trabajo esa expectativa también se hace presente. Los estudiosos preconizan que las organizaciones contemporáneas van en busca de profesionales dotados de los conocimientos, habilidades y actitudes que les confieran una ventaja competitiva sustantiva. Esperan, sobre todo, que el ejercicio de la competencia individual sea sustentado por un comportamiento ético que las hagan ser respetadas en la comunidad a la cual pretenden vender sus bienes u ofrecer sus servicios.

El comportamiento ético es la opción, en el caso de la iniciativa privada, en la medida en que está vinculado a su reputación, tiene un carácter de garantía de lucro y de la consecuente sobrevivencia de la organización en el mercado.

Se da una situación análoga cuando se trata de organizaciones públicas, si bien éstas no buscan el lucro sino servir a la sociedad según los propósitos más elevados del Estado.

El Estado tiene en la sociedad su razón de ser. La sociedad encuentra en el Estado el instrumento por el cual puede obtener el orden que necesita para mantener en su seno la conquista de los derechos fundamentales de la persona humana.

Para actuar, el Estado se vale de un conjunto de órganos que constituyen la denominada Administración Pública, en el contexto de la cual está insertada la Administración Tributaria.

Por eso, toda la reflexión sobre la Administración Tributaria debe ser construida a partir de los deseos más legítimos del Estado y la sociedad.

El Estado es erigido para promover el bienestar general de la sociedad, que se confunde con el efectivo ejercicio de los derechos fundamentales de la persona humana. Para hacerlo, el Estado necesita, entre otros recursos, de los financieros. Surge entonces la Administración Tributaria, órgano que se ocupa de la recaudación de los tributos y contribuciones previstos en la ley para ese servicio y la fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes.

Felizmente, la consolidación del Estado democrático, con la creciente participación de la sociedad en las direcciones de la actuación estatal, provocó el cambio de los paradigmas existentes en nuestras organizaciones.

Con el cambio, se amplió la percepción de que el Estado y la sociedad reciben de la Administración Tributaria, hoy, más que el simple ejercicio de la fiscalización y la recaudación. Se adquiere la preocupación por la exclusión social, los contrastes de diferentes niveles, las desigualdades, los estratos más necesitados de la población.

Por eso, las especificidades de cada país en vías de desarrollo tienen que ser parte de la concepción de los escenarios, de los modelos de las soluciones y de las acciones a ser emprendidas por la Administración Tributaria. En fin, el bienestar de la sociedad mediante la redistribución de la riqueza en favor de una mayor justicia social debe preocupar las mentes y los corazones de los hombres del Fisco.

Estos son indicadores cuya presencia la sociedad exige en la escala, en la regla con la cual vienen evaluando la eficiencia, la eficacia y la efectividad de la acción tributaria.

Además de los resultados de la acción, importa a la sociedad actual, más que en el pasado, la conducta de los agentes del Fisco. Se puede afirmar que la sociedad

está impregnada por el imperativo de la ética, que significa, primeramente, la abolición de toda conducta interna, individual o institucional, que constituya un acto de corrupción y que tenga por objeto beneficiar intereses ilegítimos, de cualquier naturaleza.

Más que eso: la ética tiene que ver con la justicia y la equidad y se manifiesta, sobre todo, por un conjunto de virtudes, entre las cuales se destacan la honestidad, la confiabilidad, la lealtad para con la organización y la transparencia de propósitos personales.

Es en razón del comportamiento de sus agentes que se forja en la sociedad la imagen del Fisco. Por eso, la Administración Tributaria precisa ser identificada y reconocida por medio de una conducta que ostente los valores morales y éticos más valiosos para el Estado y para la propia sociedad.

Esos valores, cuando están presentes en la conducta del cuerpo funcional, pasan a constituir una característica percibida y apreciada por la sociedad, formando la imagen por la cual la organización es conocida.

Por tanto, para atender los llamados de la sociedad, se hace necesario infundir la preeminencia de la ética en el ámbito de la Administración Tributaria.

Es evidente que la tarea exige un trabajo en torno del factor más importante de las organizaciones que es la persona humana, cuya conducta, si es inadecuada desde el punto de vista ético, imposibilita el éxito de los cambios destinados al perfeccionamiento de las estructuras, de la planeación estratégica y de los procesos operacionales de las organizaciones.

¿Cómo hacerlo? Es necesario, como principio fundamental de un Proyecto de Ética, sensibilizar tanto nuestros cuadros de personal como la sociedad, en el sentido de que el propósito de la Administración Tributaria sólo será alcanzado si el agente ejecutor de la acción fiscal construye, con su conducta, la imagen pública de una persona íntegra.

Sin embargo, como los valores éticos no nacen espontáneamente, es preciso cultivarlos con enseñanzas y convertirlos en prácticas, incorporándolos a la cultura organizacional. Es preciso crear la cultura del compromiso con los valores de la organización.

Una estrategia que podría resultar eficaz en la búsqueda de ese propósito de promover la integridad institucional y personal es desarrollar un sistema de educación permanente encaminado a la toma de conciencia, la incorporación y la exteriorización de esos valores mediante un patrón de conducta.

El proceso educativo permitirá el descubrimiento de las respuestas a las clásicas indagaciones “lo que debo hacer” y “cómo debo hacer” de cara a situaciones concretas de la vida profesional.



Es imprescindible, para el éxito de ese sistema de integridad y ética, la existencia de un código de conducta de la organización, que torne claro lo que debe ser considerado ético, así como cuáles comportamientos son reprobables cuando se trata del ejercicio de las atribuciones del cargo. Son indispensables leyes y reglamentos destinados a prevenir, detectar y corregir la actuación de departamentos y la conducta de servidores que no sea del interés público.

Un polo de ese sistema estaría vinculado a los mecanismos de reclutamiento y selección de los talentos que la organización necesita.

No se puede olvidar que la integridad es patrimonio personal, de naturaleza espiritual, que las personas construyen a lo largo de la vida y traen a la organización, enriqueciendo la cultura preexistente y compartiendo aquellos valores que deben regir la conducta de todos, objetivando la consolidación de la imagen pública de integridad del cuerpo funcional.

En el caso de la Administración Tributaria brasileña, a título de ejemplo, el proceso de reclutamiento y selección se da mediante concurso público, comprendiendo dos etapas: una, de pruebas eliminatorias y clasificatorias; otra, de un programa de formación profesional.

De cara al perfeccionamiento de las exigencias de ingreso, se está llevando a cabo un esfuerzo para obtener la aprobación de un decreto que permita a la Receita Federal exigir del candidato, por medio del concurso público, la comprobación de aspectos de su vida pasada que demuestren su idoneidad moral y la inexistencia de antecedentes criminales, que puedan ser atestados inclusive por la Justicia Federal, Estatal y Electoral, así como por la Policía Federal brasileña.

Además de eso, en la segunda etapa, durante el curso de formación profesional básico, se destinarán espacios para que sean impartidos aulas, conferencias y estudios de casos que traten esta temática.

Ese mecanismo buscaría, por un lado, acertar en la selección de los talentos, reclutando aquéllos que detentan las competencias necesarias y cuyo universo de valores es compatible con los cultivados por la organización. Por otro lado, buscaría inculcar en la conciencia, mediante la reflexión y el estudio, que esos valores deben ser expresados en la conducta, como la marca indeleble de la organización.

El otro polo de ese sistema estaría ligado a los mecanismos de valoración y promoción funcional, pudiendo comprender programas de capacitación en ética, comisiones permanentes de ética y auditorías de ética pública.

Los programas de capacitación proporcionarían orientación específica, facilitando la percepción y la aplicación a los casos concretos de las reglas existentes en los códigos de conducta.

Las comisiones de ética serían el canal a ser utilizado por los servidores para el planteamiento de preguntas o la búsqueda de orientación. Al mismo tiempo, velarían por el adecuado cumplimiento de las reglas establecidas en el código de conducta, siendo competentes para la aplicación de las sanciones previstas.

Finalmente, las auditorías tendrían una función de plantear preguntas relacionadas con las políticas y con las prácticas de la organización, en términos de abusos eventuales o equívocos.

El sistema permitiría que todos los servidores fuesen evaluados según criterios ampliamente conocidos. Una evaluación consistiría en una puntuación individual a ser computada para fines de promoción funcional.

La adopción de tal sistema posibilitaría la institucionalización de los patrones éticos que las administraciones tributarias anhelan cultivar y exteriorizar como marco del momento actual por ellas vivido.

Urge hacerlo, pues, como enseñaba Virgilio en la Eneida, *tempus fugit*, y velozmente. El mundo actual presenta un escenario de transformaciones profundas y aceleradas. La globalización, el *empowerment* y el avance tecnológico son factores que repercuten de modo contundente en las administraciones tributarias y en nuestros servidores, haciendo que el presente parezca desconocido y el futuro incierto.

Para adecuarnos a esos cambios precisamos superar viejas estructuras y antiguos paradigmas. Un camino para alcanzar ese deseo es el cambio de mentalidad, en el sentido griego de profunda renovación del pensamiento. Concretizarlo significa conocer nuevas ideas, otros parámetros y soluciones encontradas para problemas semejantes por organizaciones diferentes. Significa adquirir, cada vez más, nuevas competencias, en el sentido de un conjunto de conocimientos, habilidades y actitudes expresadas en el comportamiento organizacional.

Los conocimientos requeridos ciertamente serán nuevos. Sin embargo, será viejo el presupuesto de nuestra conducta funcional: la integridad, el comportamiento ético, cuya práctica debemos preservar e inculcar en nuestras Administraciones Tributarias.

Sr. Moacir das Dores  
Coordinador General de Gestión de Personas  
Secretaría de Ingresos Federales - SRF  
(Brasil)  
Correo electrónico: [moacir.dores@receita.fazenda.gov.br](mailto:moacir.dores@receita.fazenda.gov.br)

*Caso práctico*

**TEMA 2.2 LA TOMA EN CUENTA Y LA GARANTÍA DE LA INTEGRIDAD EN LOS PROCEDIMIENTOS DE RECLUTAMIENTO, SELECCIÓN Y ASCENSO INTERNO DE LOS AGENTES DE LA DGI**

**Olivier Sivieude**

Subdirector de Recursos Humanos  
Dirección General de Impuestos – DGI  
(Francia)

*SUMARIO: Introducción.- 1. La Toma en Cuenta de la Integridad para el Reclutamiento de los Funcionarios Tributarios.- 1.1. Principios generales.- 1.2 La aplicación concreta de estos principios a la Dirección General de Impuestos.- 2. La Toma en Cuenta de la Integridad en el Transcurso de la Carrera.- 2.1 Las normas éticas a las cuales quedan sometidos los funcionarios de la DGI.- 2.2 Las sanciones aplicables en caso de incumplimiento de las normas éticas.- 2.3 Las acciones de prevención.- 2.4 La toma en cuenta de la integridad con motivo de ciertos eventos de la vida administrativa.- 3. La toma en cuenta de la integridad después del cese de funciones.- Conclusión.*

## **INTRODUCCIÓN**

La integridad de los Funcionarios es un elemento fundamental en una sociedad democrática.

Las normas éticas se consideran como un contrapeso esencial a las prerrogativas de Servicio Público con que cuentan dichos Funcionarios y constituyen un elemento clave para el buen funcionamiento del Estado.

Francia siempre se ha preocupado por promover los valores éticos de sus Funcionarios.

El Agente de la Administración Tributaria, aunque no esté sometido propiamente dicho a un conjunto de obligaciones específicas, debe, como cualquier Funcionario, respetar las normas que resulten de la aplicación del Estatuto General y los Estatutos Particulares relacionados con la Función Pública del Estado.

No obstante, debido al carácter sensitivo de las misiones con que debe cumplir el Agente de una Administración Tributaria, el cumplimiento de las normas de deontología es esencial.

Por ello, la Dirección General de Impuestos se esmera para tomar en cuenta la integridad del modo más estricto posible, no sólo en el momento de reclutar a sus Agentes, sino también a lo largo de su carrera, e incluso, después del cese de funciones.

## **1. LA TOMA EN CUENTA DE LA INTEGRIDAD PARA EL RECLUTAMIENTO DE LOS FUNCIONARIOS TRIBUTARIOS**

El principio constitucional de igualdad de acceso a las funciones públicas implica que todos los ciudadanos puedan, si así lo desean, entrar al servicio de la colectividad, “sin otra distinción que la de sus virtudes y talentos” (Artículo 6 de la Declaración de los Derechos del Hombre y el Ciudadano).

El concurso es el modo establecido para reclutar la gran mayoría de los Agentes de la Dirección General de Impuestos.

En las operaciones de reclutamiento, se examina la capacidad de los candidatos que no tienen todavía calidad de funcionarios, tanto respecto a las aptitudes intelectuales y profesionales, por una parte, como las garantías morales por otra parte.

Los jurados, cuya conformación es objeto del mayor cuidado, se esmeran para evaluar a los candidatos tomando en cuenta ambos aspectos (en especial a través de las pruebas orales).

Por otro lado, el aspecto de integridad es objeto de especial fiscalización por parte de la Administración que organiza el reclutamiento.

### **1.1 Principios generales**

Las leyes estatutarias que rigen la condición de los Funcionarios, en especial los de la Dirección General de Impuestos, contemplan de modo expreso que todo candidato a un empleo público debe presentar garantías de comportamiento, y le otorgan a la Administración facultad para averiguarlo. De hecho, el Artículo 5 de la Ley de 13 de julio de 1983, referente a derechos y deberes de los Funcionarios, estipula que “ ....nadie puede alcanzar la condición de funcionario:

.....  
2° Si no goza de los derechos cívicos;

3° o de darse el caso, si las menciones que aparecen en el registro n° 2 de los antecedentes penales no son compatibles con el cumplimiento de las funciones;

..... “ .

De no cumplir el candidato con todos los requisitos de aptitud (incluso moral), **a más tardar hasta el primer día de pruebas del concurso**, no se le

permitirá concursar, mediante decisión tomada sin procedimiento específico o contradictorio, pero **bajo control del Juez.**

#### ↳ *Posesión de los derechos cívicos*

Todo candidato a la Función Pública debe estar en posesión de la totalidad de sus derechos cívicos, o sea derechos de ciudadano, especialmente derecho a votar y ser elegible. Este requisito objetivo lo deben cumplir estrictamente todos los candidatos a un puesto público.

La privación, parcial o total, de los derechos cívicos, pérdida de la condición de ciudadano dictaminada por la Jurisdicción Penal como complemento de una condena, tiene como consecuencia la prohibición o incapacidad absoluta de ejercer una función pública.

#### ↳ *Compatibilidad de las menciones de antecedentes penales con el ejercicio de una Función Pública*

Todas las condenas no conllevan automáticamente la pérdida de derechos cívicos y, por ende, no prohíben con pleno derecho el ejercicio de una función pública. Pero la Administración, conforme a la jurisprudencia, debe asegurarse de que el candidato muestre suficientes garantías y honorabilidad para cumplir funciones al servicio de sus conciudadanos.

Al tener acceso al registro de los antecedentes penales de los candidatos (registro n°2) el cual recoge todas las condenas no amnistiadas o para las cuales el Juez no excluyó expresamente la mención dentro del registro, la Autoridad Administrativa puede oponerse al reclutamiento de un candidato que no contase con todas las garantías requeridas para ocupar un puesto público.

**Esta evaluación se centra en los méritos morales y el comportamiento general del candidato e incluso puede involucrar elementos de la vida privada.**

Por último, se admite que los candidatos a funciones propias del Estado (“de regalía”, que tienen que ver por ejemplo con la Magistratura, la Policía... y varias misiones dentro de las Administraciones Financieras, siendo la DGI una de ellas) deben mostrar **garantías especiales de fiabilidad.**

#### ↳ *Fiscalización en caso de no existir menciones en el registro de antecedentes penales*

No obstante, una condena borrada del registro o amnistiada –que, por consiguiente, ya no aparece en el registro n° 2–, o hechos delictivos que no fueron objeto de diligencias o sanciones penales, pueden constituir un impedimento para el reclutamiento, si son del conocimiento de la Institución y

demuestran de modo manifiesto que el candidato no presenta las garantías morales requeridas para ejercer las funciones.

Se trata específicamente de hechos que presentan **un carácter real de gravedad** (hechos que van en contra del honor y/o la probidad) y capaces de perjudicar realmente la imagen de la institución.

La jurisprudencia le reconoce en este caso a la Administración, bajo control del Juez, facultad “para apartar en el interés de la institución a todo candidato cuyo comportamiento previo deje suponer que no muestra todas las garantías requeridas para ocupar el puesto”.

## **1.2 La aplicación concreta de estos principios a la Dirección General de Impuestos**

La Dirección General de Impuestos le da importancia muy especial a la comprobación de las cualidades morales de los candidatos.

La naturaleza de las misiones de la DGI (en especial, aplicación de la legislación tributaria, fiscalización, manejo de fondos,) y la imagen de rigor y probidad con que la identifica el Público constituyen un obstáculo para el reclutamiento de personas cuya rectitud y honestidad no quedasen garantizadas o cuya honorabilidad pudiesen cuestionar los Contribuyentes, contra quienes los Funcionarios Tributarios pueden usar poder de coacción.

Por ello, puesto que las normas estatutarias no permiten la exclusión de oficio de una persona condenada, **prevalece en la materia un enfoque pragmático y concreto.**

✍ *La fiscalización de las candidaturas se efectúa en distintas etapas del procedimiento de reclutamiento.*

① En el momento de la presentación de la candidatura, el candidato tiene que declarar bajo juramento si goza de sus derechos cívicos o si se le condenó, o si se le está persiguiendo penalmente.

Se le advierte que una declaración falsa provocaría la anulación de un éxito eventual.

Se examinan inmediatamente los antecedentes penales de los candidatos que mencionaron una condena previa.

Entre ellos, los candidatos despojados de sus derechos cívicos quedan obligatoriamente eliminados y no pueden concursar.

Para los demás, la institución realiza una fiscalización de la compatibilidad de las menciones de antecedentes penales con el reclutamiento.

Este control lleva o bien al rechazo de la candidatura, o bien a la aceptación de la misma y, a reserva de datos incompletos o inexactos, la decisión tiene carácter definitivo.

② Antes de la publicación de la lista de ingresados, el registro de antecedentes penales de los candidatos admitidos es objeto de fiscalización por parte de la institución.

De hecho, las normas estatutarias permiten efectuar el **control de moralidad hasta el día del nombramiento**.

Si se observa una condena, que no mencionó el candidato, entonces el interesado, autor de una declaración falsa puede quedar eliminado de la lista de ingresados.

Cabe mencionar que, al final del periodo probatorio y antes de la titularización, el registro puede ser nuevamente consultado por la Administración que, de aparecer menciones inscritas después del nombramiento como practicante, puede oponerse al reclutamiento pero sólo después de un procedimiento disciplinario.

**Por ende, la Administración tiene interés en detectar lo más pronto posible los casos dudosos, y en todo caso, antes de dictaminar el nombramiento en calidad de pasante.**

☞ *La Dirección General de Impuestos selecciona criterios de compatibilidad adaptados a sus propias misiones*

① Determinadas circunstancias se consideran, por su naturaleza y salvo elementos muy especiales, como **incompatibles** con un reclutamiento dentro de la Administración Tributaria:

♦ **Hechos en contra de la honra y la probidad**, tales como fraude fiscal, pero también estafa, robo, malversaciones de fondos en un empleo previo, falsificación de escrituras, encubrimiento, trabajo ilegal... son **motivos de desestimación absoluta de la candidatura**.

♦ Violencias, rebelión e injurias, especialmente en contra de personas detentadoras de autoridad pública constituyen también un obstáculo para el reclutamiento.

♦ Asimismo, no se admite la candidatura de personas reincidentes en materia penal (dos o más condenas, cualquiera que sea el motivo) o personas condenadas a una pena de cárcel.

② Otros casos, relacionados con la vida privada, motivan generalmente el rechazo de la candidatura:

♦ Hechos de connotación sexual (agresión, exhibicionismo ...),

♦Hechos de tráfico o venta de estupefacientes...

③ En el caso específico de infracciones de tránsito, se hace una diferencia entre las infracciones ocasionales y las de mayor gravedad, asociadas con otros delitos: conducir en estado de embriaguez, conducir sin licencia, delito de fuga..., que justifican por lo general, si los hechos son recientes, que la candidatura se rechace.

Finalmente, en todos los casos en que subsista una duda acerca de la aceptación o rechazo de la candidatura, la institución se esmera para evaluar la buena fe de los interesados, los riesgos de reincidencia, y, de ser necesario, solicita al candidato que explique o brinde todos los detalles útiles con respecto a las circunstancias de los hechos reprochados.

Esta disposición, que es una mera facultad, permite abarcar la totalidad del caso, e incluso, tomar en cuenta circunstancias especiales.

La naturaleza de misiones asignadas a los Funcionarios de la Dirección General de Impuestos justifica que se tomen precauciones en el proceso de reclutamiento y hace necesaria la selección de candidaturas.

Esta metodología y el examen caso por caso, lo más pronto posible durante las operaciones de reclutamiento y, en todo caso, antes del ingreso definitivo a la Función Pública, de expedientes señalados como conflictivos, resultan ser equitativos y legítimos.

Estas prácticas permiten preservar a la vez las oportunidades de los candidatos involucrados y el interés de la entidad pública que es de apartar a las personas cuyas cualidades morales pudieran ser objeto de sospecha.

## **2. LA TOMA EN CUENTA DE LA INTEGRIDAD EN EL TRANCURSO DE LA CARRERA**

El Funcionario Tributario se ve sometido a un **conjunto de normas éticas** destinadas a garantizar su integridad; todo incumplimiento de estas normas provoca la aplicación de una sanción disciplinaria.

Para proteger esta integridad, la Dirección General de Impuestos se esmera para desarrollar de modo muy especial **acciones de prevención a lo largo de la carrera del Funcionario.**

Esta garantía de integridad **se fiscaliza en especial** con motivo de ciertos **eventos importantes de la vida administrativa**: ascenso interno, propuesta para distinciones honoríficas, solicitud de licencia sin sueldo para ejercer una actividad privada, por ejemplo.



## 2.1 Las normas éticas a las cuales quedan sometidos los funcionarios de la DGI

El Funcionario Tributario está sometido, por una parte, a obligaciones contempladas dentro del Estatuto General de los Funcionarios y los Estatutos Especiales o derivadas de la Jurisprudencia y, por otra parte, a normas de comportamiento tanto para el cumplimiento de sus funciones como en la vida privada.

### 2.1.1 *Las obligaciones principales relacionadas con el cumplimiento de misiones al servicio del Estado*

#### ☞ *Obligación de prestar el servicio*

Esta norma se articula en torno a tres ejes:

- el cumplimiento **personal** de la función;
- el cumplimiento **continuo** de la función: concretamente, el Funcionario debe dar muestras de puntualidad y asiduidad en el trabajo;
- el cumplimiento **exclusivo** de la función: concretamente, el Funcionario no puede acumular un empleo público y un empleo privado; la prohibición tiene el propósito de que el servicio se brinde en su totalidad y se evite también todo comprometimiento.

Sin embargo, se admiten algunas derogaciones, en especial la producción de obras literarias, artísticas o científicas y actividades de docencia.

#### ☞ *Obligación de brindar el servicio con toda independencia*

Se le prohíbe al Agente toda adquisición personal de intereses, directamente o mediante personas interpuestas, en empresas cuya fiscalización le corresponde a la Administración a la cual pertenece (Ejemplo: un Funcionario Tributario que acepte dinero a cambio de asesoramiento).

Se estipula que las faltas por incumplimiento de la obligación al desinterés se castigan penalmente.

Asimismo, el funcionario debe dar muestras de neutralidad e imparcialidad y brindarles un trato igual a los usuarios del Servicio Público y no favorecer a ninguno de ellos.

Así es como se proscribía formalmente el abuso de funciones que consiste en utilizar la función para provecho propio, o de un tercero o en detrimento de este último (Ejemplo: proceder a desgravaciones infundadas de impuestos en un litigio de carácter privado, dando a conocer su condición de Funcionario Tributario).

### *↳ Obligación de probidad*

Un Funcionario debe abstenerse de toda actuación contraria a la probidad, no sólo en el cumplimiento de las funciones sino también fuera del trabajo.

Incumplimientos de este tipo afectan gravemente la imagen de la Administración y justifican la aplicación de fuertes sanciones disciplinarias (Por ejemplo: malversación de fondos públicos, corrupción).

Estas faltas se sancionan penalmente.

La obligación de probidad tiene también un alcance más general: un Funcionario Tributario viola la obligación de probidad si no cumple con todas sus obligaciones tributarias tanto declarativas como contributivas.

Todo incumplimiento de esta clase reviste obviamente un carácter acentuado tratándose de un representante de la Administración Tributaria.

De hecho, los Funcionarios Tributarios, por estar en el centro del dispositivo fiscal, deben ser ejemplares e irreprochables en la materia.

### *↳ Obligación de respetar el secreto y discreción profesionales*

**La norma del secreto profesional** impide que los datos recogidos por un Funcionario Tributario dentro del marco de sus funciones se comuniquen a otras personas que no sean el mismo contribuyente.

La norma es de alcance general y absoluta: se aplica tanto para la transmisión de datos orales como la comunicación de documentos (Ejemplo: aviso impositivo o números de cuentas bancarias con el fin de usarlos para fines ajenas al Servicio).

Por supuesto, el Legislador estableció varias derogaciones a la norma del secreto profesional, principalmente con respecto a la Justicia.

La obligación de **discreción profesional** muestra un carácter más amplio que la de secreto profesional.

De hecho, se extiende a la totalidad de hechos, datos o documentos que lleguen a conocimiento del Funcionario en el cumplimiento o con motivo de sus funciones (Ejemplo: divulgación de la orientación de una campaña fiscal o métodos de fiscalización).

El propósito de la misma es garantizar la protección de la Administración cuando la divulgación de elementos de este tipo sea capaz de perjudicar la buena marcha de la entidad o lesionar los intereses generales que ella debe custodiar.

### 2.1.2 *Las normas generales de comportamiento del Funcionario al servicio del Estado*

#### ✎ *El deber de reserva y dignidad en la vida pública y privada*

Al prestar servicio, los Funcionarios deben abstenerse de manifestar sus opiniones políticas, filosóficas o religiosas.

Fuera de la prestación de servicio, los Funcionarios pueden manifestar sus opiniones pero deben hacerlo con cierta moderación, tanto más necesaria cuanto más elevado esté el puesto dentro de la jerarquía.

Toda manifestación desmedida de opinión podría amenazar con sembrar la duda en la mente de los usuarios acerca de la capacidad del Funcionario para respetar el principio de neutralidad.

El Funcionario no debe perjudicar la imagen de la Administración (Ejemplo: una condena penal por robo o manejo en estado de embriaguez perjudica el buen nombre de la Administración y acarrea acciones disciplinarias).

#### ✎ *La independencia en la vida pública*

Las funciones administrativas son incompatibles con los mandatos de diputados, senadores o representantes ante la Asamblea de Comunidades Europeas.

Asimismo, a menor nivel, los Funcionarios no pueden ser alcaldes o suplentes en la zona donde cumplen sus funciones.

## **2.2 Las sanciones aplicables en caso de incumplimiento de las normas éticas**

El Estatuto General de Funcionarios (Artículo 66) contempla las sanciones disciplinarias que pueden adoptarse en contra de un Funcionario Tributario.

Son diez en total que van desde la sanción más leve (amonestación) hasta la más fuerte (revocación).

Las infracciones a la obligación de prestar servicio con total independencia, neutralidad e imparcialidad se castigan severamente, y se dictamina sistemáticamente la revocación desde el momento en que se comprueba la falta de probidad en el cumplimiento de las funciones. (Ejemplo: malversación de fondos públicos o corrupción).

Los incumplimientos de la norma de secreto profesional se consideran como muy graves y causan, por lo general, exclusiones temporales de prestación de servicio con un periodo de duración más o menos larga (hasta 2 años).

Igualmente, toda falta que atente gravemente contra el buen nombre de la Administración, aún cuando se produzca dentro de la esfera privada, motiva la aplicación de sanciones disciplinarias (robo, manejo en estado de embriaguez).

## **2.3 LAS ACCIONES DE PREVENCIÓN**

Una **estructura específica**, que depende del Departamento de Recursos, **la Misión 4D** (Deontología, Disciplina, Defensa de los Funcionarios y la Administración, Distinciones Honoríficas) está encargada de velar por la buena aplicación de las normas de deontología e intensificar la prevención.

Le corresponde también realizar investigaciones sobre el terreno en caso de incidentes graves.

Las múltiples acciones de prevención alcanzan tanto a los nuevos Funcionarios recién reclutados o ascendidos como los demás Funcionarios dentro del marco de la formación continua.

Por otra parte, la DGI desarrolla también una política de detección de riesgos.

### *2.3.1 La formación inicial*

La deontología es objeto de enseñanzas específicas en el marco de la formación inicial de Funcionarios de cualquier categoría. Estas enseñanzas se adaptan en función de las misiones futuras de los Funcionarios en proceso de formación.

Los mensajes impartidos a través de clases teóricas se prolongan con cursillos prácticos que alternan con la preparación teórica, pero también durante la práctica de seis meses programada al final de la capacitación teórica.

Las enseñanzas referentes a la deontología que se imparten durante la capacitación teórica se integran al programa de pruebas orales de evaluación continua de conocimientos.

Se sensibiliza especialmente a los nuevos Funcionarios acerca de la deontología durante las acciones de capacitación impartidas con motivo de su ascenso.

### *2.3.2 La formación continua*

Se abordan los aspectos éticos prácticamente en todos los cursillos.

Los cursillos o seminarios destinados a los Funcionarios, señalan principalmente el carácter imperativo del **desarrollo de una fiscalización interna por parte de los Jefes de Servicio** con el fin de detectar eventuales incumplimientos de los subalternos.

Las evoluciones en materia de tecnología (nuevas herramientas informáticas al alcance de los Funcionarios) exigen una adaptación de los métodos de control por parte de los jefes de servicio.

Para ello, se contemplan funciones de adaptabilidad en cada nueva aplicación informática.

Se enfatizó particularmente dicho aspecto en las aplicaciones que se desarrollaron en el marco del Programa COPERNIC.

### *2.3.3 La detección de riesgos*

Fuera de la intervención de la Misión 4 D arriba mencionada, existen cuerpos de auditores en todos los niveles (Inspección Principal de Dirección a nivel local, Misión de Peritaje y Enlace e Inspección General de Finanzas a nivel nacional) que permiten en especial detectar situaciones de riesgos en el funcionamiento de los Servicios.

## **2.4 La toma en cuenta de la integridad con motivo de ciertos eventos de la vida administrativa**

### *2.4.1 En ocasión de ascensos o selecciones internos*

El ascenso interno de los Agentes de la DGI se efectúa por medio de concursos, listas de aptitud o listas de ascenso.

La lista de aptitud es la promoción de un grado a otro con cambio de cuerpo.

La lista de ascenso es una promoción de grado a lo interno del cuerpo de pertenencia y no implica cambios profundos de funciones.

Expresa esencialmente la normal adquisición de experiencia y mayor tecnicidad profesional.

Cualquiera que sea el modo de selección adoptado, y fuera de los requisitos relacionados en especial con los años de servicio, la Administración examina de modo riguroso el expediente del Funcionario y las evaluaciones que realizaron sus Jefes de Servicio acerca de su desempeño.

## **Se toma también en cuenta la integridad de los candidatos.**

Es así como los Funcionarios que se encuentran en un contexto disciplinario o son objeto de sanciones disciplinarias se ven apartados de cualquier ascenso por un periodo de tiempo más o menos largo (de 3 a 5 años) según la gravedad de la falta cometida.

Dado el carácter extremadamente riguroso de las selecciones y la gran competitividad que existe en torno a los ascensos por listas de aptitud, **un Agente sancionado disciplinariamente, de hecho, se ve excluido para cualquier tipo de ascenso.**

El concepto de integridad reviste particular importancia para los ascensos a los grados más elevados de la jerarquía.

### *2.4.2 Con motivo de determinados eventos especiales*

Se otorgan distinciones honoríficas (Por ejemplo: medalla de la Legión de Honor o al Mérito, para mencionar las más prestigiosas) a ciertos Funcionarios por la manera particularmente notable de prestar servicio.

Se fiscaliza especialmente la integridad de los Funcionarios que son objeto de una propuesta ante el Ministro..

### *2.4.3 Para las solicitudes de licencia sin sueldo para ejercer una actividad privada*

Todo Funcionario que cese sus funciones de modo temporal (excedencia voluntaria) no puede ejercer actividad ninguna en un sector rival que sería incompatible con sus antiguas funciones administrativas.

Antes de ejercer una actividad privada, el Funcionario debe someter un expediente a la consideración de una Comisión de Deontología.

La misma examina dos criterios de compatibilidad:

- El Funcionario no puede incorporarse a una empresa que hubiera controlado o fiscalizado durante los últimos cinco años previos a su salida;
- La actividad contemplada no debe tampoco atentar contra la dignidad de sus antiguas funciones, ni comprometer el funcionamiento normal, la neutralidad o la independencia de la antigua institución.

Las actividades quedan prohibidas para los Agentes durante todo el periodo de la licencia.

Se sancionan penalmente eventuales faltas en esta materia.

### 3. LA TOMA EN CUENTA DE LA INTEGRIDAD DESPUÉS DEL CESE DE FUNCIONES

↳ Hasta después del cese de funciones, el Funcionario queda sometido a ciertas obligaciones generales tales como el **secreto profesional y la discreción profesional**.

↳ Por otra parte, **se prohíben ciertas actividades**: los antiguos Funcionarios no pueden, durante 5 años a partir de la salida de la Administración, entrar al servicio de una empresa que estuvo colocada bajo su control o vigilancia. Al igual que todos los Funcionarios con licencia sin sueldo, deben someter un expediente a la consideración de una Comisión de Deontología.

↳ Los Funcionarios jubilados pueden prevalecerse de un **cargo honorario** en grado o empleo que poseían con la condición de que hayan cumplido al menos 20 años de servicio.

Sin embargo, el cargo honorífico puede negarse por insuficiencia de servicios prestados o en caso de que el Agente haya sido objeto de sanciones disciplinarias en el transcurso de su carrera.

De todas formas, no se puede hacer mención de cargo honorífico para actividades privadas con fines de lucro que no sean culturales, científicas o de investigación..

↳ Asimismo, se efectúa una averiguación muy especial cuando se solicita el ejercicio de determinadas funciones, hasta como voluntario (Ejemplo: Juez de Vecindad).

### CONCLUSIÓN

Los valores éticos encuentran su origen en el Estatuto de Servicio Público de la Dirección General de Impuestos que le asigna al Funcionario derechos y deberes específicos. El secreto profesional, la lealtad, la neutralidad y la integridad constituyen en este campo valores fuertes que los Funcionarios perciben como valores intemporales.

Estos valores éticos los comparten todos los Agentes de la DGI, incluso los Representantes del Personal, pero también se perciben como una garantía para los Contribuyentes.

Por ende, las obligaciones relacionadas con la integridad deben reafirmarse a menudo a través de la capacitación pero también mediante la jerarquía administrativa.

Este valor de integridad constituye también una base sólida para que se motiven y se responsabilicen los Funcionarios frente a los Usuarios de los Servicios Públicos.

La Administración Tributaria francesa, que se ha involucrado desde hace varios años en un proceso de reforma de las estructuras, tiene como objetivo el de convertirse en el 2005 en una administración de servicios de referencia en torno a una organización enfocada en los usuarios, de promoción de civismo fiscal, de desarrollo de nuevas tecnologías en las relaciones con los contribuyentes y una nueva cultura de servicio.

Este objetivo puede alcanzarse sólo si los contribuyentes no tienen motivo para cuestionar los valores éticos de los Funcionarios: éstos deben permanecer intachables ante la Sociedad.

En una época en que la gestión pública está inmersa en un proceso de reforma, una buena conducta y un comportamiento ético por parte del Funcionario se imponen imperativamente.

Sr. Olivier Siviéude  
Subdirector de Recursos Humanos  
Dirección General de Impuestos – DGI  
(Francia)  
Correo electrónico: [Olivier.Siviéude@dgi.finances.gouv.fr](mailto:Olivier.Siviéude@dgi.finances.gouv.fr)



### **Tema 3**

## **EFICACIA EN LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA PARA LA PROVISIÓN DE BIENES Y SERVICIOS A LA SOCIEDAD**

*Ponencia*

**TEMA 3. EFICACIA EN LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA PARA LA PROVISIÓN DE BIENES Y SERVICIOS A LA SOCIEDAD**

**Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena**  
Administrador General Jurídico  
Servicio de Administración Tributaria – SAT  
(México)

*SUMARIO: Resumen.- 1. ¿Cómo Deberían Asignarse los Recursos Financieros para la Administración Tributaria?.- a) Hacia la Calidad de los Servicios.- b) Hacia la integridad de los servidores públicos.- c) Hacia la percepción de la Sociedad.- 2.- ¿Qué Características Debería Observar la Estructura Organizacional de la Administración Tributaria para Favorecer su Eficacia?.- Misión.- Visión a 2006.- Valores y principios que deben regir nuestra actuación.- 3. ¿Qué Elementos u Objetivos Cabría Considerar en la Estrategia de la Administración Tributaria para Potenciar su Eficacia?.- I. Proyecto Plataforma.- II. Firma Electrónica Avanzada.- III. Facturas Electrónicas.- IV. Registro de Representantes Legales.- V. Programa de Actualización del Registro Federal de Contribuyentes.- VI. Prácticas Fiscales Indevidas.- Conclusiones.*

## **RESUMEN**

Podemos afirmar, casi fuera de toda discusión, que un sistema fiscal debe proporcionar una fuente sostenible de recursos suficientes para mejorar el bienestar común, debe ser proporcional, equitativo, neutro, competitivo y con un mayor grado de estabilidad, apoyándose en una administración eficiente, eficaz y que fomente la productividad bajo un marco estable sin complicaciones innecesarias.

En este tenor y aún cuando existe la firme conciencia de que la aplicación e interpretación de los principios supracitados y sus consecuentes impactos en nuestra realidad, hacen que los cambios efectivos sean muy complejos y en su caso paulatinos, en el presente trabajo se hace una referencia teórico práctica de la forma y rubros en los que el Sistema de Administración Tributaria mexicano está buscando priorizar y orientar sus recursos para lograr un aumento en la eficacia de la recaudación, que sin dejar de soslayar las peculiaridades y características de cada país, las cuales hacen imposible establecer fórmulas o soluciones generales en la materia impositiva, busca hacer eco en principios o reglas de carácter tan general y universal, como el hecho mismo de que las personas integrantes de una sociedad tienen que contribuir con las autoridades encargadas del gobierno de lo que ahora conocemos como el Estado moderno, para su propia subsistencia y la consecución de los bienes común e individual.

Asimismo, basándonos en la experiencia de México, se hace referencia a algunas formas de estructuración organizacional que se están adoptando para el mejoramiento de la eficacia funcional de nuestra Administración Tributaria, principalmente en el ámbito recaudatorio.

Por último, se tocan algunos elementos y objetivos a través de los cuales en México se ha buscado mejorar la estrategia de su Administración Tributaria, para potenciar su eficacia, basándonos de manera general y ejemplificativa en los principales programas y proyectos que hemos adoptado, sin dejar de hacer hincapié en que si bien nuestro sistema fiscal ha avanzado en el camino correcto, hoy en día tenemos que hacer más, de una forma efectiva y rápida, a fin de cumplir con las expectativas de los principios supracitados.

\*\*\*

## **1. ¿CÓMO DEBERÍAN ASIGNARSE LOS RECURSOS FINANCIEROS PARA LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA?**

Se considera, que para la obtención de mayores recursos públicos que permitan el debido financiamiento de las acciones del Estado, hoy en día, uno de los rubros en los que se tiene que hacer hincapié dentro del ámbito de la Administración Tributaria, por encima incluso del perfeccionamiento y ajuste de las disposiciones legales en la materia fiscal y aduanera, es el mejoramiento continuo de la forma en la que estamos operando nuestros mecanismos de asistencia al contribuyente, de cobranza, de fiscalización, así como de la defensa de los intereses del fisco.

En este tenor, los esfuerzos de una Administración Tributaria relativos a la asignación de recursos tanto financieros como humanos, tienen que ir encaminados a potenciar y elevar los niveles de excelencia y eficacia en su operación, buscando lograr en la práctica, el cumplimiento efectivo de lo que se encuentra plasmado en las normas fiscales.

Así, por ejemplo, en México el Servicio de Administración Tributaria ha establecido como parte de su política de calidad hasta el año 2006, la orientación de sus recursos a reemplazar los esquemas tradicionales de la administración tributaria, aplicando los más avanzados sistemas administrativos tecnológicos, evaluando su gestión con rigurosos estándares de desempeño y rediseñando sus procesos y servicios enfocando la atención a tres aspectos prioritarios, que pueden aplicarse a cualquier administración tributaria:

- a) La calidad de los servicios.
- b) La integridad de los servidores públicos.
- c) La percepción de la sociedad respecto a la confiabilidad y eficacia del área o departamento encargado de la administración tributaria.

Así, para incidir en estos tres grandes rubros y saber a dónde vamos a dirigir nuestros recursos, el Servicio de Administración Tributaria ha implementado un gran “Proyecto de Transformación” que constituye un proceso macro que busca sumar, articular y ejecutar proyectos, provocando cambios profundos en los tópicos que a continuación se señalan, que por cuestiones expositivas ordenamos atendiendo a cual de éstos estos tres temas afectan mayormente, sin dejar de precisar que no son excluyentes, puesto que se interrelacionan de manera estrecha<sup>1</sup>.

## **a) Hacia la Calidad de los Servicios**

Modelo de Calidad.- Tener un Servicio de Administración Tributaria eficiente y efectivo sujeto a un modelo de dirección por calidad (que en nuestro caso como parte de la Administración Pública Federal recibe el nombre modelo INTRAGOB).

Procesos.- Revisión, ajuste, automatización, integración, simplificación y sinergia de los procesos institucionales (procesos lineales entre todas las áreas) en contra del esquema vertical o de silos.

Infraestructura.- Integración de sistemas y bases de datos que proporcionen información confiable, consolidada y oportuna para el mejor conocimiento del contribuyente, el funcionamiento de la administración tributaria y la óptima toma de decisiones.

Organización.- La Administración orientada a resultados con objetivos precisos y un sistema de medición adecuado, tanto para la evaluación de desempeño como para la rendición de cuentas.

Gente.- Incremento sustancial de las habilidades, desempeño y capacidad profesional de los miembros de la institución.

## **b) Hacia la integridad de los servidores públicos**

Actitud.- Mejora continua del desempeño, actitud y probidad de los servidores públicos.

Compromiso.- Fomentar el alto espíritu de compromiso, pertenencia y servicio hacia los ciudadanos, una cultura de trabajo continua, la adopción de esquemas que fomenten su participación, la transparencia en el manejo de recursos y la toma de decisiones basadas en hechos y datos.

---

<sup>1</sup> Modelo Institucional de Calidad del Servicio de Administración Tributaria M-01 Julio de 2003, emitido por el Consejo de Innovación y Calidad de ese órgano.

### **c) Hacia la percepción de la Sociedad**

Automatización y simplificación.- Incrementar el servicio al contribuyente a través de mejores prácticas laborales y herramientas administrativas e informáticas que faciliten y motiven su cumplimiento voluntario y oportuno.

Asistencia e información.- Difundir y orientar a los contribuyentes en sus derechos y obligaciones en materia fiscal y establecer mecanismos para conocer el grado de satisfacción percibida por los contribuyentes, clientes y ciudadanos para el mejoramiento continuo del servicio que se presta.

Presencia.- Contar con mejores sistemas de información y modos de operar nuestras funciones, para generar una percepción de presencia de las autoridades así como del riesgo por el incumplimiento de las obligaciones fiscales, que permita desincentivar la evasión y la informalidad.

## **2. ¿QUÉ CARACTERÍSTICAS DEBERÍA OBSERVAR LA ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA FAVORECER SU EFICACIA?**

Como ya se mencionó, en cuanto a nuestra experiencia como Servicio de Administración Tributaria, hemos advertido que la estructura organizacional más eficiente para la consecución de nuestros objetivos, se encuentra basada en el trabajo mediante procesos, en contraposición de las organizaciones verticales o (funcionales) que tienen problemas de desarticulación y pobres interacciones entre las diversas áreas de la institución, puesto que las mismas actúan conforme a fines y objetivos diferentes, incluso en algunos casos contradictorios, que no se encuentran alineados entre sí, impactando negativamente la operación y el servicio que se les puede prestar a los contribuyentes.

Ahora bien, si entendemos a los procesos como un conjunto de actividades que agregan valor y entregan un producto o servicio, tenemos que reconocer la necesidad de modificar nuestras organizaciones, a tener una mayor flexibilidad al cumplir con estos procesos (orientados al cliente) en vez de mantener estructuras erigidas orientada exclusivamente al jefe. <sup>2</sup>

En este tenor el trabajar bajo procesos, nos ha llevado a tomar un enfoque nuevo, en donde se están rompiendo barreras y construyendo puentes entre cada área funcional de la organización, para compartir objetivos, información, recursos y beneficios.

---

<sup>2</sup> Universidad Autónoma de México. División de Educación Continua del SAT *“Módulo I, Calidad y Mejora Continua”* Diplomado de Administración Directiva. México, 2004, Pág.20.

Para tales fines, hemos definido de manera clara y precisa nuestra visión, misión y valores como Administración Tributaria, a efecto de que los mismos nos sirvan como punto de partida para constituirnos como una organización de primer nivel, con una clara orientación hacia resultados, ya que el éxito precisamente de una organización basada en procesos, cobra realmente sentido cuando éstos se encuentran alineados o dirigidos a un mismo fin (la visión) determinados por una sola ejecución (misión) y sujetos a un mismo código de conducta (valores).

## **Misión**

*Recaudar las contribuciones federales y controlar la entrada y salida de mercancías del territorio nacional, garantizando la correcta aplicación de la legislación y promoviendo el cumplimiento voluntario oportuno.*

## **Visión a 2006**

*Ser una institución eficiente, eficaz y orientada al contribuyente, con procesos integrados, formada por un equipo honesto, profesional y comprometido, al servicio de los mexicanos.*

## **Valores y principios que deben regir nuestra actuación:**

*Honestidad.*

*Transparencia.*

*Legalidad.*

*Responsabilidad.*

*Humildad.*

*Profesionalismo.*

*Respeto.*

*Actuación firme contra el defraudador y la corrupción.*

*Trabajo en equipo.*

### **3. ¿QUÉ ELEMENTOS U OBJETIVOS CABRÍA CONSIDERAR EN LA ESTRATEGIA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA POTENCIAR SU EFICACIA?**

Derivado de la alineación anterior y atendiendo a los objetivos generales previstos en nuestro modelo de calidad, se están implementando algunas iniciativas estratégicas, que están buscando entre otras cosas:

- Rediseñar y automatizar procesos clave.
- Simplificar los servicios al contribuyente, apoyados en medios electrónicos.
- Fortalecer el Registro Federal de Contribuyentes (RFC).
- Mejorar la efectividad en las actividades de control de obligaciones, fiscalización y cobranza.
- Actuar proactivamente en el marco jurídico.
- Transformar los datos en conocimiento para la toma de decisiones.

Ahora bien, acorde a lo anterior, de manera ejemplificativa se exponen algunos de los proyectos que conforme a las iniciativas estratégicas en mención, estamos adoptando en México a fin de aumentar nuestros niveles de recaudación:

## I. Proyecto Plataforma

Plataforma, constituye la piedra angular en la que se soporta el proceso de Transformación del Servicio de Administración Tributaria (proyecto ancla) y una pieza fundamental para cumplir con el plan estratégico de nuestra institución.

Este proyecto surge, derivado de la necesidad de revisar nuestros procesos de mayor impacto, para que los mismos fueran automatizados, atendiendo a que el Servicio de Administración Tributaria no estaba operando mediante procesos integrados que garantizaran los flujos más eficientes y simples de trabajo, razón por la que esa visión vertical de cada una de las áreas pertenecientes a esta institución, demandó un ejercicio que las involucrara a todas, alrededor de un ciclo tributario que convencionalmente fue estructurado en 9 componentes fundamentales que cubren de principio a fin todos los procesos y las operaciones internas y externas, adjetivas y sustantivas de la administración tributaria. Ciclo que permitió articular el trabajo y capacidades de todas ellas en forma integrada y desligada de las limitaciones funcionales estrechas de cada una en lo particular.

Identificación del Contribuyente	Diseño de Servicios	Servicios al Contribuyente	Cuenta Tributaria	Registro Contable	Cobranza	Inteligencia Tributaria	Inspecciones	Administración General y Servicios
----------------------------------	---------------------	----------------------------	-------------------	-------------------	----------	-------------------------	--------------	------------------------------------

En este orden de ideas, el objetivo general de dicho proyecto es rediseñar algunos de los procesos sustantivos y automatizarlos en un sistema informático que permita soportar la ejecución eficiente e integrada de los mismos, a efecto de obtener por un lado, una mejor atención a los contribuyentes, mayor control sobre éstos, y consecuentemente, mayor recaudación y menores costos de operación.

El Proyecto se desenvuelve en cinco fases que son:

1. Planeación;
2. Análisis de la Situación Actual;
3. Diseño de la Solución;
4. Construcción; y
5. Puesta en Operación.

A la fecha, nos encontramos inmersos en la tercera de ellas con un programa de trabajo que cubre los próximos dos años en los que pretendemos abarcar integralmente todos los componentes del Ciclo Tributario y sentar las bases para una administración eficiente y un servicio de calidad a los contribuyentes.

En el presente año se tiene programado poner en operación los 6 primeros componentes:

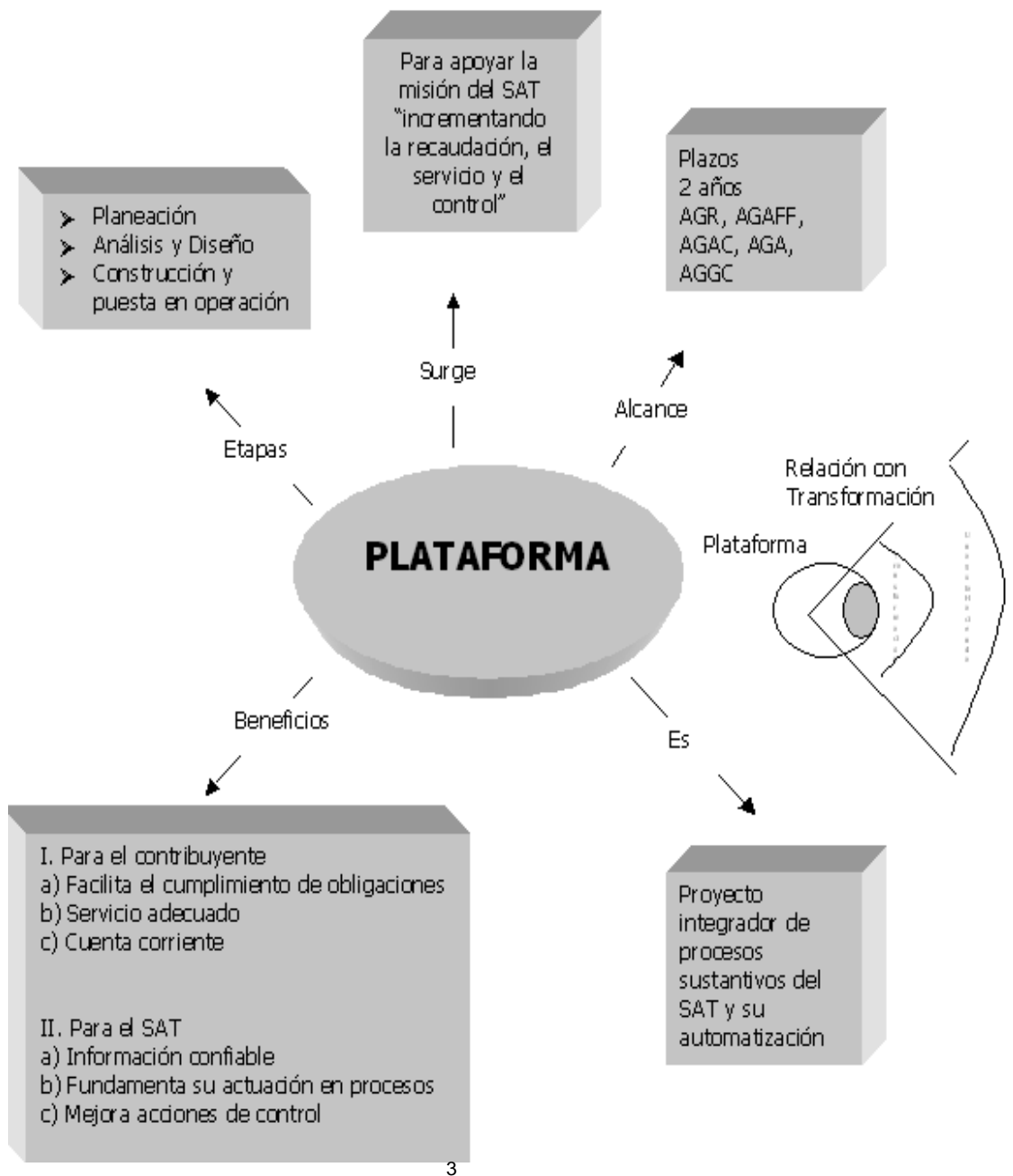
1. Identificación del Contribuyente;
2. Diseño de Servicios;
3. Servicios al Contribuyente;
4. Cuenta Tributaria;
5. Registro Contable; y
6. Administración General y Servicios de Apoyo.

Durante el año 2006 nos concentraremos en los tres restantes:

7. Cobranza;
8. Inteligencia Tributaria; e
9. Inspecciones.



## MAPA CONCEPTUAL PROYECTO PLATAFORMA



<sup>3</sup> Universidad Autónoma de México. División de Educación Continua del SAT *"Módulo VI, Trabajo en Equipo para la Transformación del SAT"*. Diplomado de Administración Directiva. México, 2004, Pág.87.

### **a) Cuenta Tributaria**

Uno de los aspectos a destacar sobre este proyecto de Plataforma, es la introducción de una **Cuenta Tributaria**, fundamental para el proceso de simplificación y mejora en la efectividad del control. A través de ésta el contribuyente y la autoridad podrán dar seguimiento de manera global, actualizada y permanente a la situación o historia fiscal del primero, lo cual será el eje de diversos servicios y actividades de control y a su vez generará transparencia y certeza jurídica al contribuyente.

Así, por ejemplo, si un contribuyente pide la devolución de un saldo a favor, en su cuenta tributaria se podrá detectar de manera automatizada, si efectivamente el saldo que manifiesta es el correcto, si el cálculo del mismo es coincidente con la información proporcionada por sus proveedores, o bien, si no existe un adeudo fiscal firme contra el que se puede llevar una compensación de oficio.

### **b) Fuente única de información**

Otro de los beneficios que nos traerá el proyecto plataforma es una **fuentes única de información** para la toma de decisiones en los niveles operativos y estratégicos, así por ejemplo, en nuestra área jurídica contenciosa, nos permitirá conocer y a su vez transmitir de manera estadística, los principales agravios y actos de impugnación que nos hagan valer los contribuyentes en litigios en contra del fisco, lo cual nos permite dimensionar el impacto fiscal de los asuntos perdidos, así como a su vez vincular a todas las área operativas para que corrijan errores ya sean formales o sustantivos, o para replantear la forma en la que se están defendiendo los asuntos.

Asimismo, mediante un mayor control de la información proporcionada por los contribuyentes, mediante el manejo de un sistema informático único, se hace más efectivo el cruce de información de los particulares, así como la toma de decisiones a nivel de inteligencia tributaria para la programación de visitas, aunado a que se transmite en la percepción de los contribuyentes, una imagen de mayor control por parte de las autoridades tributarias, lo cual fomenta el cumplimiento voluntario y desmotiva la evasión y defraudación fiscales.

### **c) Segmentación**

En el mismo sentido, un beneficio susceptible de distinguirse del proyecto plataforma, es el relativo a la automatización de nuevos mecanismos de **Segmentación** de los contribuyentes, en donde básicamente se reconoce la connotación más simple del concepto de justicia: el ser igual con los iguales y desigual con los desiguales.

Así, hemos advertido que dentro del universo de contribuyentes, existen diversos sectores con características y requerimientos particulares, que deben ser agrupados y tratados en forma diferente, para orientar de mejor manera las especificidades de nuestra operación.

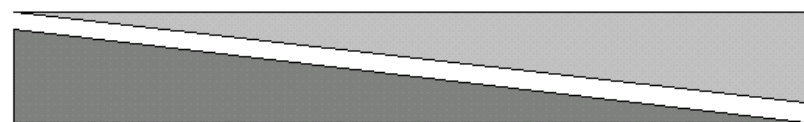
Para esta redefinición de segmentos del contribuyente o bien macro segmentos (atendiendo a la generalidad de los grupos que abarca) se está tomando principalmente como punto de partida, la interacción que tienen los contribuyentes con el impuesto sobre la renta.

Así, se están analizando cinco macro segmentos donde estamos ubicando al universo de contribuyentes y con base en los cuales estamos haciendo mayor énfasis dependiendo del sector de que se trate, en el aumento o disminución de los servicios que les estamos prestando, en los mecanismos de control que les imponemos e incluso en la información que les requerimos.

## SEGMENTOS



CONTROL



INFORMACIÓN

SERVICIO

Una característica adicional es el tipo de información que se requiere en cada macro segmento. La información que se solicita a los individuos busca responder a las siguientes interrogantes básicas (Quién es? Qué hace? Dónde está?). En contraste la información que se requiere para el macro segmento de grandes busca servir para detectar y combatir fraudes más sofisticación y/o planeaciones fiscales agresivas (Taller de segmentación, Diciembre 17 2004, SAT, Servicio de Administración Tributaria).

Hay que mencionar que dicha segmentación la hemos considerado como una tarea prioritaria, atendiendo que partir de este proyecto, vamos a poder prevenir posibles problemas y responder a ellos de manera inmediata, puesto que el adelantarse a las necesidades del contribuyente previo conocimiento del sector al que pertenecen, es más efectivo y menos costoso que operar de manera reactiva una vez que se ha presentado el problema en un sector, en otras palabras, a través de la segmentación buscamos entender las causas por las cuales, un segmento determinado y concreto de contribuyentes no están cumpliendo con sus obligaciones, para desarrollar respuestas específicas y acordes a este incumplimiento: Vg. aumentar la programación de actos de

fiscalización en cierto sector y disminuir el control en otros, implementar campañas de asistencia direccionadas exclusivamente a algunos segmentos que así lo requieran, reforzar el ejercicio de acciones penales y contenciosas en actividades específicas de algún segmento, o bien, otorgar ciertas facilidades o incentivos focalizándolos a grupos determinados, etc.

#### **d) Inteligencia Tributaria (Administración de Riesgo en la toma diaria de decisiones)**

Un componente íntimamente relacionado con la segmentación, es el relativo a la inteligencia tributaria, que si bien, ya hemos avanzado en el análisis de riesgo, nos permitirá con un elemento unificador de la información de toda la administración tributaria, contar con mejores herramientas para el combate sistemático al incumplimiento en todas sus formas.

Sobre este punto, hoy en día existe la firme convicción de que el incumplimiento de las obligaciones fiscales es resultado de factores históricos, económicos, educacionales y coyunturales que demandan la continua ejecución de actividades innovadoras para combatirlos, así, dentro de nuestro esfuerzo en México por enfrentar este problema, hemos conformado el Programa Integral de Combate a la Evasión (PICE) y el Programa Integral de Combate a la Corrupción (PICC) a fin de utilizar de la mejor manera los recursos disponibles y obtener mejores resultados.<sup>4</sup>

Así, el PICE capitaliza el conocimiento de la institución en materia de incumplimiento fiscal de todas nuestras áreas, determinando en un contexto, uniforme, los factores, conductas y niveles de riesgo del contribuyente en los diferentes trámites y servicios de la Administración Tributaria, buscando aumentar la probabilidad de detectar al contribuyente omiso en sus obligaciones fiscales, cuantificando la brecha de recaudación por impuesto, segmento, actividad económica y región, determinando el perfil de riesgo fiscal del contribuyente de manera más completa y oportuna, mejorando así la efectividad de las actividades de inspección desde la programación, hasta la liquidación.

Por su parte con el PICC, se busca promover integralmente acciones de combate a la corrupción y a la impunidad dentro de nuestra institución, bajo una estrategia dirigida a la transparencia y cooperación interinstitucional, sujetos al estricto cumplimiento de la legalidad en la imposición de sanciones y establecimiento de responsabilidad, con lo que se tiene contemplado, de manera paulatina, llegar a mejorar índices de percepción nacional e internacional sobre corrupción y desmotivar la realización de conductas ilícitas.<sup>5</sup>

---

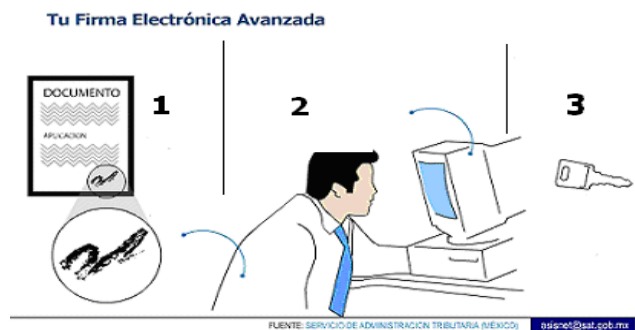
<sup>4</sup> Jefatura del Servicio de Administración Tributaria. Reporte Anual y Líneas Estratégicas 2005. México, 2005, Pág.23.

<sup>5</sup> Ibidem. Pág. 24.

## II. Firma Electrónica Avanzada - FEA

Otro de los grandes proyectos que estamos implementando en México, para hacer más eficaz nuestra labor recaudatoria, es el relativo al uso de **una firma electrónica avanzada**, tanto por los contribuyentes, como por parte de las autoridades fiscales, dicha firma, ha sido soportada legalmente mediante reformas efectuadas en nuestro Código Fiscal de la Federación (en el ejercicio de 2004 se reguló como opcional y a partir del ejercicio de 2005 como obligatoria en ciertos trámites) en cual se estableció la obligación por parte de los contribuyentes de presentar documentos mediante archivos digitales, los cuales deben contener una firma electrónica de su autor o bien de su representante legal.

La firma electrónica en cita, tiene los mismos efectos jurídicos tanto probatorios como obligacionales que tendría una firma autógrafa que se estampa en un documento impreso, con la conveniencia del manejo de documentos o archivos informáticos.



Con Tu Firm@, como se ha denominado a la firma electrónica avanzada en nuestro país, entre otras cosas, vamos a permitirle al contribuyente realizar diversos trámites ante el Servicio de Administración Tributaria, sin tener que asistir a nuestras oficinas, utilizando cualquier computadora con acceso a Internet.

Esta firma electrónica, se integra por un conjunto de datos codificados que van incorporados a un archivo o documento digital, que permiten identificar al firmante y verificar la integridad del mensaje original, puesto que la misma va a encriptar y codificar automáticamente, mediante un esquema de llaves asimétricas<sup>6</sup>, el contenido de los trámites que realicen los contribuyentes, para

<sup>6</sup> Llaves Asimétricas: Tu Firm@ utiliza un modelo de llaves asimétrica, llamado Infraestructura de Llave Pública (PKI por sus siglas en inglés). este modelo se basa en el uso de una llave (privada) para codificar y otra (pública) para decodificar la información, la información codificada no puede ser leída si no se tiene esta u otra llave o archivo que decodifica la información.

que nadie ajeno los pueda leer, o bien alterar, en congruencia con los esquemas de secrecía fiscal que guardamos en la mayoría de las administraciones tributarias (limitaciones a la divulgación de información proporcionada por los contribuyentes).

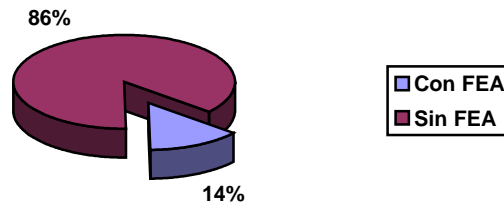
Ahora bien, el uso de esta firma electrónica lo estamos condicionando a la obtención de un certificado que confirme el vínculo entre el firmante y los datos de creación de la firma electrónica, expedido por el fisco federal y/o por las autoridades certificadoras autorizada por nuestra Agencia Registradora Central (el Banco de México) donde para garantizar la seguridad del manejo de dicha firma, estamos llevando a cabo una revisión de la identidad de los contribuyentes, inclusive mediante la toma digitalizada de sus biométricos (huellas digitales) así como, mediante el cruce de información de nuestros registros nacionales (el registro federal de contribuyentes y el registro general de población).

En los certificados digitales en mención, se contiene información diversa acerca del firmante, servicios a los que éste tiene acceso para utilizar su firma, la fecha de vigencia del certificado, la Agencia Certificadora que lo emitió, entre otras características.

Cabe señalar, que con base en la información proporcionada por el área que opera la expedición de certificados digitales antes citados en nuestro país, y aún cuando todavía el año pasado era un esquema opcional, podemos observar que al primer mes del año 2005, existen cifras que reflejan el aumento en la aceptación por parte de los contribuyentes de este nuevo sistema de firmas electrónicas.

Tipo de Contribuyente	Con FEA	Sin FEA
Agente Aduanales	584	264
Apoderados	98	403
Mandatarios	740	805
Autoimpresores	289	1.093
CPRs	1.910	4.001
Dictaminados	9.325	72.038
Grandes Contribuyente	1.954	11.185
Impresores Autorizado	229	7.089

#### Certificados de Firma Electrónica Avanzada



Así, el Servicio de Administración Tributaria paulatinamente pondrá en operación las aplicaciones que requieran del uso de Tu Firm@, dentro de las cuales principalmente se encuentran los siguientes:

Facturas Electrónicas (Comprobantes Fiscales Digitales).- Hace posible el uso de un archivo electrónico que permitirá hacer transacciones en forma virtual simultánea entre diversas empresas y el Servicio de Administración Tributaria, el cual brinda la seguridad legal necesaria para realizar las operaciones de los contribuyentes electrónicamente y genera un instrumento comprobatorio informático de control fiscal.

Tu Buzón (Centro de Mensajes al Contribuyente).- Mediante la firma electrónica se podrá acceder al servicio de un Buzón Electrónico Fiscal que garantiza la comunicación entre la Administración Tributaria y el contribuyente, con el objetivo de acortar los tiempos en el envío de información de las autoridades a los contribuyentes (cuenta de estado de avance de asuntos personalizado).

Declaraciones provisionales y anuales.- El contribuyente podrá realizar sus declaraciones provisionales y anuales utilizando Tu Firm@, dada su seguridad, permitirá que las declaraciones emitidas por el contribuyente lleguen en forma íntegra, segura y sin modificaciones posteriores.

Dictámenes.- Las personas dictaminadas podrán tener una mayor seguridad jurídica enviando sus dictámenes a través de Tu Firm@, ya que podrán asegurarse de que el receptor sea únicamente la autoridad competente, mientras que ésta podrá tener la certeza de que el emisor es efectivamente la persona dictaminada, y el contador público registrado que la dictamina.

Firma electrónica de las autoridades.- Igualmente se están haciendo adecuaciones a efecto de que las autoridades fiscales cuenten con la firma electrónica avanzada y puedan emitir actos impresos asentando el registro de su firma electrónica, en vez de utilizar en su caso la firma autógrafa, situación que ayudaría en la emisión de actos administrativos masivos en los que actualmente por su volumen se utilizan firmas impresas o con facsímil, las cuales son impugnadas de manera reiterada por los contribuyentes, tanto en el

recurso administrativo de revocación, o bien, en el juicio de nulidad (vg., Imposición de multas y requerimientos).

Así, con base en lo anterior, podemos resumir que el proyecto Tu Firm@ permitirá lanzar iniciativas con beneficios en áreas clave para el sector público y privado como serían: a) el impulso y fomento de los servicios que prestan las autoridades en línea; b) la optimización de procesos; y c) el combate contra el fraude fiscal, puesto que está generando certeza y seguridad jurídica en las transacciones vía Internet; logra la sustitución de las transacciones presenciales por contactos en línea; permite establecer imputabilidad en actos realizados en medios informáticos y mejora la calidad de los datos del contribuyente.

Por su parte, entre los beneficios que se le proporcionarán a los contribuyentes estarán:

- Realizar declaraciones anuales y provisionales de impuestos por medios electrónicos de una forma más sencilla y segura.
- Reducirá el uso de papel en el sector público y privado y el costo que ello conlleva.
- Servirá como plataforma para la Facturación Electrónica (Comprobantes Fiscales Digitales).
- Gracias a sus características de acceso y autenticidad se le brindará garantía jurídica y operativa a los contribuyentes en sus transacciones.
- Proporcionará mayor seguridad en las transacciones de comercio electrónico.

### III. Facturas Electrónicas

Aún cuando ya hicimos referencia brevemente a este proyecto, por su trascendencia e impacto futuro en nuestros esquemas de control y recaudación, se hace énfasis en la implementación del uso de **facturas electrónicas** tema estrechamente vinculado con el manejo de una firma electrónica avanzada y que en México igualmente estamos implantando en nuestras disposiciones legales a partir del año 2004, reconociéndole la validez jurídica necesaria para que surta efectos fiscales.

Estas facturas electrónicas, no son otra cosa que la representación digital de un tipo de comprobante fiscal, con un reconocimiento legal, que utiliza estándares definidos por el Servicio de Administración Tributaria a través de reglas de carácter General (anexo 20 de la Resolución Miscelánea Fiscal) en cuanto a su forma y contenido, garantizando la integridad, autenticidad y el que los contribuyentes no puedan repudiar o desconocer el mismo.

En términos generales, estamos permitiendo el uso de este tipo de facturación, condicionado al cumplimiento de los siguientes requisitos:



- Contar con un certificado vigente de firma electrónica avanzada.
- Contar con un certificado de sello digital, el cual es un archivo con características similares a las de la firma electrónica que va servir para acreditar la autenticidad de cada una de las facturas que se expidan.
- Manejar un sistema electrónico que cumpla con las especificaciones técnicas establecidas por las autoridades fiscales que cuente con validadores informáticos que impidan que al momento de asignarse a un comprobante un folio o un número de serie, exista duplicidad de los mismos.
- Manejar el rango de folios asignados por las autoridades fiscales, lo anterior, atendiendo a que, al igual que una factura normal, estos comprobantes digitales cuentan con un folio que los contribuyentes tienen que solicitar a través del Sistema Integral de Comprobantes Fiscales (SICOFI).
- Que al asignarse los folios y en su caso una serie, el sistema electrónico en que manejen los contribuyentes su contabilidad efectúe de manera simultánea el registro contable en las cuentas y subcuentas afectadas por cada operación objeto de la facturación.
- Que exista un control mediante la presentación mensual de reportes de las facturas utilizadas a través del sistema informático de la autoridad llamado SICOFI, soportados con la firma electrónica del contribuyente.

Cabe señalar, que atendiendo a que todo proceso de cambio requiere de un periodo de transición, hemos establecido en reglas de carácter general como facilidad, la posibilidad de que los contribuyentes que por sus operaciones requieran utilizar todavía comprobantes fiscales impresos, puedan seguirlo haciendo parcialmente, mediante el uso simultáneo de las dos formas de facturación, siempre que dentro de los reportes de sus operaciones integren igualmente los comprobantes que emitieron de manera impresa.

En conclusión, esta nueva forma de facturación además de propiciarle al contribuyente ahorros considerables en los procesos operativos y administrativos que le implican el uso del manejo de facturas en papel, nos va a permitir a nosotros como autoridades fiscales el poder corroborar de manera más ágil la autenticidad de los comprobantes mediante la consulta en línea de nuestros servicios, aunado a que en un futuro nos servirá para realizar un cruce de datos casi automático, explotando mejor la información de clientes y proveedores, para verificar la procedencia de deducciones o acreditamientos, o bien, el cálculo de saldos a favor susceptibles de devolverse o compensarse, cerrando así, un cerco a evasiones fiscales e incluso a posibles casos de defraudación, que se lleven a cabo mediante el manejo de facturas apócrifas, alteradas, o bien supuestamente expedidas por empresas inexistentes o de papel.

#### **IV. Registro de Representantes Legales**

Un programa en el que igualmente vale la pena hacer énfasis como un medio de simplificación en las operaciones que de manera cotidiana llevamos con los contribuyentes, es el relativo a nuestro Registro de Representantes Legales, el cual si bien existía en ejercicios anteriores, únicamente estaba limitado acreditar la representación para la interposición de recursos administrativos en materia fiscal.

Este registro surge como una facilidad, atento a que en términos del marco legal vigente, la forma en la que ordinariamente un contribuyente tendría que acreditar que una persona está actuando en su representación, sería anexando en cada trámite, ya sea por escrito o bien digital, el poder ratificado ante las propias autoridades fiscales o bien otorgado ante algún fedatario público, acto jurídico que se encontraría contenido en un archivo informático o bien impreso dependiendo del tipo de promoción.

No obstante, a partir del ejercicio 2004, nuestro Código Fiscal Federal en México prevé como una opción, el que los apoderados de los contribuyentes puedan inscribirse en un registro de representantes legales, para que éstos puedan presentar todo tipo de promociones sin que sea necesario anexar en cada trámite ante el fisco, documentos que acrediten su representación, vinculando dicho registro a la firma electrónica avanzada del apoderado.

En este sentido, a fin de obtener la inscripción en el Registro de Representantes Legales de las autoridades fiscales y la constancia correspondiente, los contribuyentes deberán presentar su solicitud ante las autoridades fiscales mediante una forma oficial firmada por quien otorga el poder y el aceptante del mismo, adjuntando por una sola vez la documentación que compruebe dicha representación, así como la identidad de ambos.

Se precisa, que existen diferentes niveles de representación derivados de la inscripción en el registro de representantes legales para la realización de trámites ante las autoridades fiscales, el cual se puede verificar en el “listado de trámites del Registro de Representantes legales” que se va contener en la página de Internet de las autoridades fiscales, y que depende del tipo de poder que se haya presentado para acreditar la representación legal de la persona que se va inscribir en el registro, situación que se precisa en la constancia de inscripción que se le emite al particular.

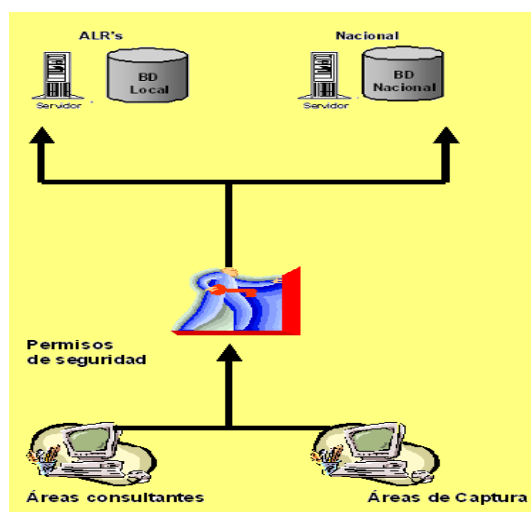
Así, los contribuyentes podrán inscribir al registro a sus representantes legales que cuenten con firma electrónica avanzada y que además tengan alguno de los siguientes poderes:

- Poder General de Actos de dominio.
- Poder General para actos de administración.
- Poder General de pleitos y cobranza.

- Poder especial para inscripción y/o presentar todo tipo de avisos y/o trámites en el RFC.
- Poder especial para tramitar todo tipo de devoluciones y/o compensaciones.

Cabe señalar, que el hecho de que un poder no se encuentre dentro de los autorizados para llevar a cabo la inscripción en el registro de representantes legales, no implica necesariamente que dicho poder no sirva para acompañarse para realizar trámites fiscales, ya sea de manera digital o impresa, atento a que el registro en cita es una mera facilidad que no podría limitar la representación derivada de la fe pública de nuestro fedatarios públicos, ni la voluntad de la partes de otorgar a una persona atribuciones para que los represente ante las autoridades, ya que con dicha restricción se podría vulnerar el derecho de audiencia y petición de los contribuyentes, vg., poderes específicos para la realización de un solo acto.

Por otro lado, como el mantener actualizado dicho registro es una misión que no solamente puede depender de las autoridades, se ha establecido que es responsabilidad del contribuyente que hubiese otorgado la representación, el solicitar la modificación o bien la cancelación de la misma en el citado registro, dentro de los 5 días hábiles siguientes a la fecha en que se revoque o modifique el poder otorgado al representante legal registrado, acompañando original o copia certificada del documento en el que conste la revocación o modificación del poder, ya que de no hacerlo, los actos que realice el representante legal surtirán plenos efectos en la esfera jurídica del contribuyente, indicándole que toda presentación extemporánea de dicho avisos, surtirá sus efectos legales al momento de su presentación.



Ahora bien, la forma operativa en la que se tiene conceptualizado este proceso a nivel interno, es que sea recepcionada la solicitud del contribuyente en nuestra ventanilla única donde se le asigna número de folio, posteriormente es turnada a nuestra área jurídica quien califica los alcances del poder y quien remite al área de Recaudación que con base en la calificación previa realiza los movimientos (altas, cambios, bajas o rechazos) mismos que serán actualizados en una base de datos informática que puede ser consultada

por todas las demás áreas.

Por su parte, todas las autoridades del Servicio de Administración Tributaria, que en su gestión diaria requieran corroborar la representación que los contribuyentes otorgaron a terceras personas, pueden acceder a la base

informática de datos del registro de representantes legales, mediante los permisos o claves de seguridad correspondientes.

En este orden de ideas, advertimos que este programa además de constituir una simplificación y reducirle gastos a los contribuyentes en la presentación de poderes por cada trámite que realiza ante el fisco, a nosotros como autoridades nos genera certidumbre de la persona que está promoviendo a nombre de otro con la vinculación que se busca darle con la firma electrónica y nos disminuye volúmenes y gastos de almacenaje y conservación de documentación proporcionada por los causantes.

## **V. Programa de Actualización del Registro Federal de Contribuyentes**

Un tópico que se debe hacer más eficiente para obtener mayores niveles recaudatorios y que nos ha preocupado y ocupado en México, es el relativo a la ampliación, mantenimiento y actualización de nuestro padrón del Registro Federal de Contribuyentes (RFC) necesario para tener un control efectivo sobre los contribuyentes, que nos permita como autoridades fiscales el llevar a cabo la toma de decisiones y elaborar con datos reales, programas de asistencia, recaudación y fiscalización.

Lo anterior, aunado a que existe una demanda social que exige una distribución más equitativa de la carga tributaria, atendiendo que hay un gran sector productivo que se encuentra dentro de la informalidad y que al no encontrarse registrado en RFC, no permite que las autoridades estén en posibilidad de generarles actos de cobranza y fiscalización.

De manera concomitante y aún cuando ya haya mediado la inscripción de los contribuyentes en el RFC, nos enfrentamos al problema de mantenimiento y actualización de esas bases, puesto que derivado de los sistemas de autodeterminación y autogestión de los contribuyentes, en muchos casos los mismos por una simple omisión, o bien, con un afán evasivo no presentan avisos de cambio de domicilio fiscal o de su situación fiscal en general, incidiendo así en la calidad de la información que podemos manejar como autoridades.

Bajo este contexto y partiendo de que en las Administraciones Tributarias modernas, lo es todo, el tener información suficiente y actualizada de los contribuyentes y contar con mecanismos eficientes para su explotación, en México durante el ejercicio de 2005 se promovieron reformas al Código Fiscal de la Federación y a la Ley de Ingresos de la Federación, a efecto de que el Servicio de Administración Tributaria pudiera poner en marcha el Programa de Actualización del RFC (PAR) con el cual se están buscando nuevas alternativas para la actualización y ampliación de la base de contribuyentes, principalmente

en el sector de pequeños causantes que actualmente se encuentran dentro de la economía informal.

Así, se prevé la realización de recorridos, invitaciones, solicitudes de información, censos, o cualquier otra medida legitimada en las disposiciones fiscales para el cumplimiento de ese fin, especificando que esta solicitud de información y datos no constituye el inicio de las facultades comprobación.

Cabe destacar, que atendiendo a que el PAR está dirigido en su gran mayoría al sector de pequeños contribuyentes, se liberó a este grupo de contribuyentes durante el presente ejercicio fiscal, de la imposición de multas por el incumplimiento de obligaciones de carácter formal, situación que busca incentivar la inscripción voluntaria.

En este mismo tenor, se dotó de facultades al Servicio de Administración Tributaria para establecer facilidades adicionales a este sector de contribuyentes, encaminadas igualmente a la corrección de su situación fiscal.

Es necesario precisar, que para que el programa en comento cumpla de manera integral con el fin último recaudatorio que se tiene previsto con su implementación, posteriormente a este primer acercamiento, se tiene programada la consecución de diversos actos que permitan darle seguimiento y control a la información obtenida, como lo son: la inscripción al RFC, la debida asistencia para el cumplimiento voluntario y, en su caso, los eventuales requerimientos de obligaciones, el ejercicio de las facultades de comprobación y el cobro coactivo de créditos fiscales, razón por la que la obtención de resultados se tiene proyectada de manera progresiva.

Se destaca que este es un programa, que se tiene proyectado no sea abanderado exclusivamente por las autoridades fiscales federales, si no que se está involucrando en el mismo, a los diversos niveles de gobierno estatal y municipal, así como los demás sectores de la sociedad (empresarios, cámaras, comerciantes, grupos colegiados, civiles, líderes formales e informales) en aras que los mismos sean un conducto para informar acerca del programa, aclarar dudas y motivar la participación.

## **VI. Prácticas Fiscales Indebidas**

Otro mecanismo que hemos utilizado para disminuir conductas de evasión y planeación por parte de los contribuyentes, y por lo tanto, para hacer más eficientes nuestros niveles de recaudación, es el darle publicidad a los criterios o prácticas reiteradas que a juicio de nuestra Administración Tributaria son de carácter indebido por exceder los alcances de una correcta interpretación legal o bien incluso por constituir un ilícito penal.

Lo anterior, con el ánimo de motivar el debido y correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales, invitando a los contribuyentes a corregir su situación fiscal que con base en dichos criterios hayan realizado y a acercarse al fisco a efecto de resolver cualquier duda relativa a su caso particular.

Así, en nuestra página de Internet le indicamos que el Servicio de Administración Tributaria, con la finalidad de alertar a los contribuyentes sobre prácticas ilegales que se han detectado, que han sido observadas y sancionadas por sus distintas unidades administrativas, y que en ciertos casos han generado jurisprudencias a favor del fisco federal, ha decidido dar a conocer en forma periódica los criterios de interpretación que resultan lesivos a los intereses del fisco federal.

En este mismo tenor se les indica que la observancia de estos criterios será fiscalizada minuciosamente y dará lugar a contingencias, no sólo de carácter económico, sino de tipo penal, cuando así proceda.

Actualmente son 16 criterios a los que les hemos dado publicidad, divididos por tipo de impuesto y por el tema a que corresponden, principalmente relacionados con la materia de deducciones.

## **Impuesto sobre la Renta**

### Ingresos

- Liquidación de sociedades. Tratamiento de intangibles

### Deducciones

- General
- Sociedades cooperativas. Salarios y previsión social.
- Enajenación de bienes de activo fijo.
- Régimen Simplificado.
- Reservas para fondos de pensiones o jubilaciones. No son deducibles los intereses derivados de la inversión o reinversión de los fondos.
- En materia de Inversiones.
  - ✓ Industria de la Telecomunicación.
  - ✓ Industria Refresquera y Cervecera.
- En materia de intereses.
- En el sistema financiero.
  - ✓ Instituciones de Crédito. Techo de deducción de reservas preventivas globales.
  - ✓ Instituciones de Crédito. Deducción de reservas preventivas globales y calificación de cartera de créditos.
  - ✓ Instituciones de Crédito. Créditos incobrables.
- Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas.
- Residentes en el extranjero.
- Establecimiento permanente.
- Personalidad Jurídica para efectos fiscales. Personas morales extranjeras.

## **Impuesto al Valor Agregado**

Aseguradoras.

## **Impuesto al Activo**

Determinación del impuesto, en el caso de fusión.

## CONCLUSIONES

La eficiencia en la recaudación tributaria para la correcta provisión de bienes y servicios en la sociedad, es una meta a la que todas las Administraciones Tributarias debemos estar orientadas, así, dicho avance tendrá que estar soportado en una correcta y atinada distribución de todos los recursos con que se cuenta, encaminados a potenciar y elevar los niveles de excelencia y eficacia en su operación, buscando lograr en la práctica, el estricto y correcto cumplimiento de lo que se encuentra plasmado en las normas fiscales.

Para tales fines, se estima que dicha distribución debe estar basada en un modelo de calidad ajustado a estándares internacionales y en las mejores prácticas en la materia, retomando las necesidades particulares y específicas de cada administración tributaria, para la adecuación de dichos modelos, tocando por lo menos los siguientes rubros generales:

- a) La calidad de los servicios.
- b) La integridad de los servidores públicos.
- c) La percepción de la sociedad respecto a la confiabilidad y eficacia del área o departamento encargado de la administración tributaria.

Asimismo, se considera conveniente que la estructuración de las organizaciones en el ámbito tributario, esté soportada en el trabajo por procesos en donde todas las áreas tengan alineadas sus tareas a la visión, misión y valores de la organización y donde los esfuerzos estén orientados a metas comunes y no funciones desarticuladas entre las diferentes áreas.

Por último, se estima que a efecto de obtener mayores grados de eficacia y eficiencia en las metas recaudatorias que tiene encomendada toda administración tributaria, como mínimo, sería recomendable implementar programas y proyectos que estuvieran orientados al cumplimiento de los siguientes objetivos:

- a) Rediseñar y automatizar procesos clave.
- b) Simplificar los servicios al contribuyente, apoyados en medios electrónicos.
- c) Fortalecer el Registro Federal de Contribuyentes.
- d) Mejorar la efectividad en las actividades de control de obligaciones, fiscalización y cobranza.
- e) Actuar proactivamente en el marco jurídico.
- f) Transformar los datos en conocimiento para la toma de decisiones.

Sr. Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena  
Administrador General Jurídico  
Servicio de Administración Tributaria – SAT  
(México)  
Correo electrónico: [Alfredo.gutierrez@sat.gob.mx](mailto:Alfredo.gutierrez@sat.gob.mx)

**TEMA 3.1 LA DEFINICION DE LAS ATRIBUCIONES LEGALES DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA**

**Juan Toro**

Director General

Servicio de Impuestos Internos – SII

(Chile)

*SUMARIO: I. Introducción.- II. Los Riesgos de Incumplimiento y las Facultades de la Administración Tributaria.- II.1. Primera Causa de Incumplimiento: El Contribuyente No Sabe Cómo Cumplir y/o Comete Errores en el Cumplimiento.- Departamento de Asistencia al Contribuyente.- Centros de Atención al Contribuyente (CENAC).- E-Gobierno.- Educación.- Coordinaciones con Instituciones Gremiales.- II.2. Segunda Causa de Incumplimiento: Reducción de la Carga Tributaria para Obtener una Ventaja Económica.- Informaciones de terceros y cruces informáticos.- Presencia fiscalizadora.- Auditoría.- Otras facultades fiscalizadoras del Servicio.- Facultades normativas del Director del Servicio.- Solicitar apremios personales.- Sanciones Administrativas y Condonaciones por Infracciones Tributarias.- Cobro de la deuda tributaria.- II.3. Tercera Causa de Incumplimiento: Ánimo de Defraudar al Fisco.- Facultades para investigar administrativamente los ilícitos penales tributarios.- Ejercicio de la acción penal.- Reflexión Final.*

## **I. INTRODUCCION**

Las atribuciones legales para una administración tributaria debieran estar estrechamente ligadas al tipo de sistema tributario que le compete administrar. Así, dependiendo de los principios de diseño del sistema tributario, es decir de la naturaleza de los impuestos a administrar y de los mecanismos que se establecen para cumplir las obligaciones tributarias, la administración tributaria deberá contar con una serie de facultades que hagan posible el desarrollo de su misión fundamental, cual es la aplicación del sistema tributario.<sup>1</sup>

En la actualidad, dos son los principios fundamentales que rigen los sistemas tributarios en el mundo: (1) los impuestos (hechos gravados, bases imponibles, tasas, etc.), están estrechamente vinculados al desarrollo de actividades económicas, y (2) en los contribuyentes descansa la responsabilidad primaria (auto-responsabilidad, auto-cumplimiento, *self-assessment*) de cumplir con las obligaciones tributarias, entre ellas la de determinar y pagar los impuestos asociados al desarrollo de sus actividades económicas gravadas con los distintos impuestos.

---

<sup>1</sup> Cada administración tributaria tiene obviamente su propia definición de misión institucional específica, y la referencia hecha acá tiene un carácter general.



En efecto, en los regímenes tributarios existen impuestos que tienen como hecho gravado o hecho generador la propiedad de ciertos bienes, como ocurre con los impuestos inmobiliarios, los impuestos al patrimonio físico de las personas naturales y los impuestos que gravan las transmisiones hereditarias y las donaciones. Sin embargo, otros gravámenes, como los impuestos directos sobre la renta están relacionados con las utilidades o rentas que produce periódicamente el desarrollo de una actividad económica o empresarial de manera tal que el resultado positivo de ésta, en cada ejercicio, incidirá en la cuantificación del impuesto que deberá pagarse al erario fiscal. Otros tributos de carácter indirecto, están ligados a la circulación y al consumo de bienes y servicios, como es el caso de los impuestos estructurados con la técnica del valor agregado (IVA), en que se grava cada etapa del proceso de producción, distribución y comercialización de bienes y servicios.<sup>2</sup>

En Chile, en el caso de los impuestos que están relacionados con actividades generadoras de utilidades o con la circulación y el consumo de bienes y servicios, se ha adoptado el sistema de auto declaración del tributo, no obstante que también se está instando por establecer esta modalidad para los impuestos territoriales, patrimoniales y a las herencias y donaciones.

En el caso de la auto-declaración, todo el proceso de accertamiento o determinación del impuesto está precedido de una serie de operaciones que debe realizar el propio contribuyente, bajo su personal responsabilidad hasta culminar con el cálculo del impuesto; pasando previamente por establecer la existencia del hecho imponible, por su valorización cuantitativa para transformarlo en base imponible luego de haber efectuado las agregaciones o deducciones que la ley permita, y por aplicar a esa base de imposición la alícuota, tasa o tipo impositivo correspondiente.

Ahora bien, es necesario considerar que el sistema de auto-responsabilidad en la determinación de los tributos, basado en el principio de la buena fe, trae aparejado riesgos de incumplimiento, los cuales pueden originarse por diversas causas, ya sea desconocimiento de la normativa, errores, o mala intención. Así, en un sistema de auto-responsabilidad se pueden dar al menos los siguientes tres incumplimientos:

- Contribuyente no sabe cómo cumplir y/o comete errores en el cumplimiento ((-) y (+)).
- Contribuyente disminuye su carga tributaria para obtener una ventaja pecuniaria.
- Contribuyente comete delito tributario para defraudar al fisco.

---

<sup>2</sup> Algunos de estos impuestos que escapan al principio general de auto-responsabilidad, al menos parcialmente, como es el caso del impuesto territorial o a los bienes raíces, que es un impuesto del tipo enrolado y que es la administración quien lo determina y cobra.

Frente a estas situaciones la administración tributaria precisa de atribuciones específicas para detectar oportunamente la irregularidad, y más aún, para identificar con precisión el hecho causal que ha originado en cada caso el incumplimiento, de manera de adoptar una actitud prevista previamente en la ley, conforme al principio de legalidad de los tributos. Por lo tanto, para que la administración tributaria pueda aplicar el sistema tributario definido bajo los principios antes señalados, es necesario que cuente con una serie de facultades que permitan “extraer” el potencial recaudatorio que la estructura jurídica y económica de impuestos da por entendido.

Para que la administración tributaria se haga cargo de estos riesgos de incumplimiento surge la necesidad de dotarla de potestades o atribuciones legales (genéricamente facultades) que le permitan desarrollar estrategias y acciones para neutralizar estos riesgos de incumplimiento. Facultades en los siguientes ámbitos:

- Para reglamentar la aplicación del sistema tributario, especialmente en cuanto a la declaración y pago de impuestos.
- Para educar, asistir y prestar servicios al contribuyente para la correcta aplicación de la normativa tributaria.
- Para controlar el cumplimiento tributario rutinario y sistemático.
- Para fiscalizar y sancionar el incumplimiento.
- Para investigar y reprimir el delito tributario.
- Para cobrar las deudas tributarias líquidas y exigibles.

Es crucial que la administración tributaria ejerza las atribuciones anteriores sin perder de vista el principio básico del sistema tributario, es decir, que los tributos “surgen” por el desarrollo de actividades económicas, donde el contribuyente es al mismo tiempo agente económico y ciudadano. Por lo tanto, el ejercicio de las facultades debe realizarse tratando de interferir al mínimo posible y de la manera más simple y menos onerosa el normal desarrollo del quehacer económico del país.

En Chile tratamos de implementar el sistema de impuestos teniendo presente los principios de diseño y las facultades para su aplicación, sobre la base de tres pilares estratégicos de gestión:

- Facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias para maximizar el cumplimiento voluntario.
- Fortalecer el control fiscalizador para minimizar la evasión y el fraude tributario.
- Contribuir al desarrollo económico por la vía de aplicar un modelo de cumplimiento tributario fuertemente basado en modalidad de administración tributaria *on-line* que promueva la modernización del Estado, priorice la simplificación y disminución de costos de cumplimiento y propicie mejoras en productividad como consecuencia de esquemas de cumplimiento que modernizan el desarrollo de las actividades económicas.

## **II. LOS RIESGOS DE INCUMPLIMIENTO Y LAS FACULTADES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

Como se señalaba en el punto anterior, inherente a los principios de diseño del sistema tributario -- en que la declaración de los impuestos es un acto de auto-responsabilidad del propio contribuyente-- surgen los riesgos de incumplimiento, frente a los cuales la administración tributaria debe estar dotada de potestades legales que la invistan de imperio frente a los administrados y le permitan aplicar correctamente el sistema de impuestos, educar a los contribuyentes para cumplir las obligaciones tributarias, exigir el cumplimiento de los impuestos, fiscalizar a los contribuyentes, verificar las infracciones a la normativa impositiva, aplicar sanciones por el incumplimiento de las obligaciones tributarias, cobrar ejecutivamente la deuda tributaria y denunciar a la justicia ordinaria la detección de irregularidades tributarias constitutivas de delito tributario.

El conjunto y la extensión de las facultades o potestades de la administración tributaria también dependerán, entre otros factores, del grado de aceptación de los impuestos por parte de los administrados y de la disciplina fiscal imperante en el país especialmente en cuanto al uso y destino de los recursos públicos que allega la recaudación del sistema tributario. En efecto, si hay falta de legitimidad del sistema tributario, es probable que su aplicación se limite por la vía de las facultades que tiene o carece la administración tributaria.

A continuación se desarrollará el uso de las facultades relevadas en el capítulo anterior en Chile, a la luz de abordar los incumplimientos descritos en dicho apartado.

### **II.1. Primera causa de incumplimiento: el contribuyente no sabe cómo cumplir y/o comete errores en el cumplimiento.**

Para impedir que se generen incumplimientos de la obligación de auto-declarar por esta causa, la administración podrá efectuar acciones preventivas de asistencia a los contribuyentes, que adviertan e instruyan sobre la existencia de la obligación legal de declarar un determinado tributo y sobre la forma correcta de hacerlo.

Acciones efectivas para estos fines son aquéllas directamente relacionadas con el apoyo sistemático de la administración tributaria a los contribuyentes.

En este ámbito, el Servicio de Impuestos Internos ha desarrollado una política institucional a través de la implementación de diversas medidas que tienen por objeto administrar y satisfacer de un modo eficiente las necesidades de ASISTENCIA AL CONTRIBUYENTE, entre las cuales destacaremos las siguientes iniciativas:

## **Departamento de Asistencia al Contribuyente**

En el año 2003 se creó en la Dirección Nacional el Departamento de Asistencia al Contribuyente, cuyos objetivos son proponer políticas en los aspectos relacionados con la asistencia al contribuyente, con el fortalecimiento de la calidad del servicio que se les brinde en asistencia y educación y con las estrategias de comunicación del Servicio. Esta Unidad cuenta con las Áreas de Comunicaciones y Asuntos Públicos, de Proyectos de Asistencia al Contribuyente, de Asistencia Técnica en Contenidos y Calidad Editorial del Sitio Web y de Administración del Sitio Web.

## **Centros de Atención al Contribuyente (CENAC)**

Junto con lo anterior y para profundizar y fortalecer el pilar de gestión estratégica orientado a facilitar el cumplimiento tributario de los contribuyentes, se han establecido Centros de Atención en diversas Unidades Operativas, que constituyen la primera línea de asistencia y ayuda al contribuyente, entregándoles herramientas tecnológicas y apoyo de funcionarios para facilitarles el auto-cumplimiento. Estos Centros están concebidos como la puerta de entrada a los trámites tributarios a través de módulos de atención con personal especializado y, adicionalmente, cuentan con un módulo de auto-atención.

## **E-Gobierno**

Asimismo, para facilitar y promover el cumplimiento tributario, como una opción estratégica, se ha dado un fuerte y sostenido impulso al e-Gobierno en el Servicio, con el propósito de masificar el uso de la moderna Tecnología de la Información-TIC- en sus relaciones con los contribuyentes.

Mediante el uso inteligente de las TIC se han creado diversas soluciones en Internet, coherentes con la misión institucional, como principal canal de interacción con los contribuyentes-ciudadanos-agentes económicos.

Se ha desarrollado este campo bajo la premisa que el e-Gobierno para el Servicio de Impuestos Internos no es una “moda”, sino que un nuevo paradigma que permite repensar y rediseñar tanto la forma de hacer administración tributaria, como los servicios de que se dispone para que los contribuyentes cumplan con sus compromisos tributarios.

Hemos buscado soluciones de e-Gobierno coherentes con nuestra misión y alineadas con los pilares estratégicos en los cuales se sustenta la actual gestión institucional del Servicio, a los cuales ya nos hemos referido en la parte introductoria de esta ponencia:

- a) FACILITAR EL CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO (Maximizando el cumplimiento voluntario);
- b) FORTALECER EL CONTROL FISCALIZADOR (Minimizando la evasión y el fraude tributario), y
- c) CONTRIBUIR AL DESARROLLO ECONOMICO DEL PAIS (propiciando aumentos de productividad, la modernización del Estado y la disminución de la competencia desleal entre los agentes económicos).

Para fortalecer este enfoque que privilegia e incentiva el uso de las soluciones e-Gobierno por parte de los contribuyentes, en enero de 2003, realizamos un **profundo** rediseño de nuestro sitio Web, estrenando un nuevo concepto “**La Oficina Virtual del SII en Internet**”.

Bajo este nuevo concepto pretendemos avanzar a una administración tributaria genuinamente “on-line”, que proporcione servicios y provea soluciones de e-Gobierno de excelencia para todas las etapas del ciclo de vida del contribuyente: Registro al iniciar actividades y obtención de número de Rol Único Tributario (RUT); Declaración de impuestos mensuales y anuales; Pago de impuestos mensuales y anuales; Modificación de Declaraciones e Informaciones; Entrega de Información por terceros; Autorización de documentos tributarios; Consultas Administrativas, y Término de giro por conclusión del negocio.

Algunos ejemplos de actuales servicios Internet para el cumplimiento tributario ([www.sii.cl](http://www.sii.cl)), son: Cumplimiento tributario del impuesto a la renta; Factura Electrónica para contribuyentes; Factura Electrónica para organismos públicos; Boletas Electrónica de honorarios de profesionales; Inicio de actividades de profesionales, etc.

En síntesis, nuestra profunda opción de e-Gobierno nos ha llevado a posiciones de liderazgo (en Chile y en el extranjero) en el uso de la Internet para el cumplimiento tributario y nos ha ayudado a cerrar la diferencia digital con países desarrollados.

## **Educación**

En este campo, en el Sitio Web ponemos a disposición de los contribuyentes diversos portales, tales como:

*Portal tributario para las micros, pequeñas y medianas empresas*

El proyecto del Portal Tributario es una facilidad tecnológica creada especialmente para contribuir al desarrollo económico del país a través de prestaciones Web para las micros, pequeñas y medianas empresas. Este proyecto se comenzó a gestionar y dirigir durante el año 2004 y tiene como objetivo la información y facilitación del cumplimiento tributario.

El Director del Servicio y los Subdirectores del área tecnológica acordaron dividir el proyecto en dos etapas, una de asistencia y la otra aplicativa. En la primera se provee la mayor información posible al contribuyente y en la segunda se le ayuda al cumplimiento cabal y oportuno.

#### *Portal de Inversionistas Extranjeros*

Este mini portal de Inversionistas Extranjeros busca profundizar aún más la estrategia de hacer de Chile un País Plataforma de Inversiones, especializado en atraer inversores globales, que desde aquí coordinen y dirijan sus negocios regionales. Este portal cuenta con atención telefónica bilingüe (español - inglés) en la Mesa de Ayuda Internet del SII. Además, existen módulos de atención especialmente orientados al inversor extranjero, en los Centros de Atención al Contribuyente de las Direcciones Regionales Metropolitanas más importantes.

Para consolidar esta iniciativa, uno de los asuntos clave es demostrar a los potenciales inversionistas la transparencia y estabilidad del sistema tributario, pues se trata de un aspecto fundamental a la hora de evaluar dónde establecer una base de negocios o una inversión. Luego, al acercarlos la información relevante en torno al modelo de impuestos, se está facilitando la evaluación y, desde luego, demostrando la transparencia con que opera la administración tributaria.

#### *Nuevas opciones o rediseño de la Oficina Virtual del SII en Internet respecto de las preguntas frecuentes y sus respuestas en el sitio Web*

Otro de los elementos importante en la facilitación del cumplimiento tributario, y sobre todo en la generación del carácter de auto-asistencia al contribuyente, ha sido el notable fortalecimiento que se dio durante el año 2004 al proyecto Preguntas Frecuentes y sus Respuestas. Este trabajo es realizado por un grupo de profesionales especializados en tributación y comunicaciones, dependientes del Departamento de Asistencia al Contribuyente, los que, en poco más de un año de labores, han conseguido 189.518 visitas al sitio Web del Servicio de Impuestos Internos sobre un universo de alrededor de 2 millones de contribuyentes .

#### *Diccionario Básico Tributario Contable*

Se ha confeccionado e incorporado al sitio Web del Servicio un Diccionario Básico Tributario-Contable, donde se encuentra una selección de palabras de uso frecuente y su respectiva definición. La gran mayoría de ellas son propias de las leyes tributarias, mientras que otras son aplicadas a ramas del derecho distintas al ámbito tributario, pero que de igual forma ayudan a la comprensión de la normativa tributaria, de manera de contribuir al cumplimiento de las

obligaciones impositivas. Sin duda, este Diccionario Básico Tributario constituye un instrumento de utilidad en la vinculación del contribuyente con el Servicio de Impuestos Internos.

El contenido de este diccionario tiene por finalidad entregar una asistencia rápida y expedita, sin perjuicio de que las obligaciones y definiciones legales se encuentran contenidas en las circulares, resoluciones, oficios y leyes correspondientes, debiendo recurrirse a estos elementos para obtener una descripción precisa.

#### *Facilidades para el uso de Internet*

Se entrega un resumen de los instrumentos que han sido utilizados dentro del Plan de Comunicaciones del Servicio durante el año 2004, los que se incrementarán durante el año 2005 con la idea de llegar a la mayor cantidad posible de contribuyentes, y de acentuar más aún uno de los pilares estratégicos del SII, como lo es el de facilitar el cumplimiento tributario de los contribuyentes y potenciar el uso de Internet.

#### *Publicaciones masivas*

##### *Columnas de educación tributaria en prensa masiva, costo cero*

Durante todo año 2004, se contó con espacios gratuitos en medios de comunicación masivos. Hasta hoy se redacta y publica semanalmente una columna en la sección de Economía del diario de reparto gratuito en el tren subterráneo. Dentro de las publicaciones con costo cero también se incluyen cinco suplementos publicados por el diario de mayor circulación nacional:

- Suplemento de Tasación de Vehículos Pesados (250.000 ejemplares de circulación nacional y 2000 ejemplares gratuitos para el SII).
- Suplemento de Tasación de Vehículos Livianos (250.000 ejemplares de circulación nacional y 2000 ejemplares gratuitos para el SII).
- Suplemento Tributario sobre Instrucciones para realizar la Declaración de Impuestos Anuales a la Renta correspondientes al año tributario 2004 (185.000 ejemplares de circulación nacional y 2000 ejemplares gratuitos para el SII).
- Suplemento sobre Instrucciones para el llenado de la nueva Declaración Mensual y Pago Simultáneo de Impuestos (135.000 ejemplares de circulación nacional y 2200 ejemplares gratuitos para el SII).
- Suplemento sobre Emisión de Certificados y Declaraciones Juradas 2005 (250.000 ejemplares de circulación nacional y 2000 ejemplares gratuitos para el SII).

### *Entrevistas de asistencia del Servicio de Impuestos Internos en medios masivos sin costo*

Este instrumento se utilizó como soporte de apoyo en las campañas educativas cuando se introducen nuevos productos o se cambian los ya existentes. Tal es el caso, por ejemplo, de la Factura Electrónica, Formulario 29, entre otros. Los canales usados fueron medios escritos, electrónicos, radios y televisión.

### *Fascículos Institucionales de educación tributaria*

Estas publicaciones son realizadas y producidas completamente por el SII y buscan dar cuenta de temas específicos, y se entregan en seminarios o eventos donde el Servicio de Impuestos Internos es invitado. Al efecto se han elaborado documentos sobre el tratamiento tributario a las Donaciones para gastos electorales, sobre las ofertas de Gobierno Electrónico que ofrece el SII y sobre el tratamiento tributario de los Inversionistas Extranjeros.

### *Entrega de Dípticos o Cartillas de Información*

Internamente se producen dípticos, con explicaciones gráficas y pedagógicas, de distribución gratuita a través de los Centros de Atención al Contribuyente, abarcando temas concretos, tales como tributación de los Bienes Raíces, uso de Clave Secreta para acceder a la página Web del SII, tributación de los Pequeños Productores Agrícolas, trámite de Inicio de Actividades y de Término de Giro, entre otros. Actualmente existen 13 cartillas o folletos que son renovados y actualizados permanentemente.

### *Afiches temáticos vinculados a campañas específicas*

También se producen internamente afiches temáticos vinculados a campañas específicas. Básicamente, su distribución se realiza a nivel institucional y busca apoyar las nuevas instrucciones o facilidades de acceso a los productos del Servicio. Se puede mencionar, por ejemplo, el mini portal de Inversionistas Extranjeros, el nuevo Formulario 29 de Declaración Mensual y Pago Simultáneo, de Boleta de Honorarios Electrónicas, etc.

### *Stands de asistencia móvil del Servicio de Impuestos Internos*

En el contexto de campañas de asistencia, se han desarrollado diversas actividades orientadas a la entrega de un apoyo directo a los contribuyentes fuera de las oficinas del Servicio. Estas campañas han sido coordinadas por el Departamento de Asistencia al Contribuyente en la Región Metropolitana y por las Direcciones Regionales respectivas en cada región.



## **Coordinaciones con Instituciones Gremiales**

Como una forma de lograr un acercamiento a los segmentos de contribuyentes que tienen una interacción más directa con el Servicio, se han realizado contactos de diversa índole, con la intención de lograr actividades de cooperación mutua. Cabe señalar dentro de ellas las vinculaciones con los colegios profesionales, entidades gremiales de comerciantes, productores, exportadores, agricultores, mineros, etc.

## **CONCLUSION**

Estas medidas y políticas insertas en la facilitación del cumplimiento tributario del contribuyente, considerado como pilar estratégico del Servicio de Impuestos Internos, ha permitido que el 83% de las Declaraciones de Renta año 2004, por ejemplo, hayan sido realizadas, por los contribuyentes, aceptando la propuesta confeccionada y entregada a ellos a través de la Oficina Virtual del SII. Lo anterior es un logro muy significativo, puesto que la cifra de 1.663.720 declaraciones de Impuesto a la Renta implica un incremento en 260.527 declaraciones tributarias presentadas por Internet más que en el año 2003, cuando se recibieron a través del sitio Web del SII 1.403.193 declaraciones del tributo. Es decir, un incremento de un 18,6% en las declaraciones presentadas vía Internet. Esto implica que no sólo los contribuyentes que ya se habían beneficiado de este trámite electrónico mantuvieron la opción electrónica, sino que un número adicional muy significativo se sumó a concretar este trámite vía Internet y, de paso, conocer la Oficina Virtual del SII y la amplia oferta de soluciones de Gobierno Electrónico disponibles para facilitar el cumplimiento tributario.

## **Nuevas opciones en el 2005**

### *Cartilla Tributaria del Contribuyente*

La Cartilla Tributaria del Contribuyente es un servicio innovador de auto atención que el SII concibió a partir de su Oficina Virtual por Internet para entregar en línea y de manera más fácil y simple la información que posee de cada contribuyente (Inicio de Actividades, documentos tributarios autorizados y su correspondiente numeración, observaciones tributarias, bienes raíces a su nombre, información anual de declaraciones a su nombre, Declaraciones de Renta presentadas, de Impuestos Mensuales, Pagos Provisionales, situaciones pendientes, entre otras). Esta nueva opción permite que el contribuyente que desee conocer su información tributaria, de manera sintetizada, comprensible y sencilla, no deberá navegar por cada uno de los menús que existen

actualmente en el sitio Web del SII, sino bastará sólo con seguir los pasos que se detallan a continuación:

1. Ingresar a la sección Situación Tributaria de la Oficina Virtual del SII en Internet.
2. Elegir la opción Cartilla Tributaria del Contribuyente.
3. Identificarse con RUT y Clave Secreta. Contar con una Clave Secreta es básico para acceder a esta opción, puesto que la información que se entrega es privada para cada contribuyente.
4. Al desplegarse la página, se podrá visualizar la información personal del contribuyente, en la que se encuentra el código de actividad económica, domicilio y oficina del SII para la realización de trámites presenciales. Posteriormente, se detalla el número de documentos tributarios autorizados por el SII, la existencia de bienes raíces a nombre del contribuyente, observaciones de carácter tributario y declaraciones de impuestos, entre otras.

Otro aspecto novedoso es que la Cartilla Tributaria del Contribuyente cuenta con dos opciones que permiten utilizarla como certificado. La primera, corresponde a la existencia de un botón para imprimir la Cartilla en formato PDF, en el que se indica la fecha y hora de la impresión. Esta copia impresa puede ser utilizada por el contribuyente para los trámites que estime convenientes y la información contenida en la Cartilla es válida para la fecha y hora en la cual se realizó dicha impresión. El segundo botón posibilita el envío de la Cartilla por correo electrónico a la dirección que el contribuyente desee. De esta forma, la misma aplicación permite que el archivo en formato PDF se adjunte al correo electrónico para que así el receptor pueda imprimirla e incluye, además, un código de consulta para que el mismo receptor pueda revisar por Internet la veracidad de su contenido. Este código tiene una vigencia de 60 días y es válido para realizar sólo una consulta para luego caducar.

#### *Opción opine de la calidad del SII*

Opine de la Calidad de Servicio mediante Internet, es el canal, vía página Web del SII, mediante el cual los contribuyentes pueden transmitir sus problemas, sugerencias y felicitaciones. En las situaciones en que el contribuyente manifiesta un problema, se procede a analizar los antecedentes proporcionados y se entrega una respuesta conforme a las políticas establecidas para el óptimo funcionamiento de este canal.

### *Objetivo*

- Facilitar el cumplimiento tributario, dando respuesta a las inquietudes de los contribuyentes.
- Retroalimentar a las áreas internas del Servicio para realizar mejoras del mismo tipo (los sistemas y procedimientos actualmente utilizados).
- Junto con responder al contribuyente, otra de las funciones del canal es informar a las áreas de negocios y a las Direcciones Regionales de los problemas existentes. Para ello, se reporta la situación para establecer las mejoras correspondientes.

## **II.2. Segunda causa de incumplimiento: reducción de la carga tributaria para obtener una ventaja económica**

Para detectar este tipo de incumplimientos, la administración tributaria debe recurrir a la ejecución de acciones propiamente de fiscalización, cuyas facultades legales están previstas en la Ley Orgánica del Servicio, en el Código Tributario y en las leyes tributarias específicas, entre las cuales mencionaremos las siguientes:

### **Informaciones de terceros y cruces informáticos**

Para la fiscalización del cumplimiento de los tributos el Servicio de Impuestos Internos está facultado por la ley para solicitar declaraciones juradas por escrito a terceras personas, sobre hechos, datos o antecedentes de cualquiera naturaleza relacionados con otros contribuyentes. En el caso de la revisión de las declaraciones anuales de renta, estas informaciones externas se refieren específicamente a ingresos, utilidades o beneficios económicos que se hayan devengado o percibido por el declarante en el ejercicio respectivo y que deben computarse para conformar la base imponible del impuesto referido.

Estas informaciones provenientes de terceros son contrastadas con los antecedentes que el contribuyente entrega en su auto-declaración de impuestos sobre la renta, mediante cruces computacionales. Esta tarea, dado el elevado volumen de información que se maneja, se hace más asequible, fácil y certera mediante el uso del e-Gobierno. En la "Operación Renta 2004", por ejemplo, todas las declaraciones presentadas fueron objeto de más de cien cruces o verificaciones computacionales.

Este procedimiento de control de cruces informáticos, permite determinar si el cálculo del impuesto está correcto o si adolece de deficiencias u omisiones originadas, por ejemplo, en no colacionar en la declaración ingresos que constituyen rentas tributables; si así ocurre, la auto-declaración será observada por el Servicio y derivada al área de fiscalización para su examen y verificación a fondo.

## **Presencia fiscalizadora**

Corresponde a la fiscalización que se ejecuta mediante labores de inspección en terreno, previamente planificadas, a contribuyentes determinados o a sectores de ellos. Lo anterior permite que la Administración Tributaria mantenga un sistemático control de aspectos formales del cumplimiento tributario de los contribuyentes.

## **Auditoria**

Corresponden a revisiones exhaustivas de los registros, libros y otros documentos tributarios y contables del contribuyente, para determinar si las declaraciones de impuestos están completas y correctas o para establecer si las devoluciones de impuestos o el uso de franquicias tributarias que solicita el contribuyente son procedentes. Es la más completa de las fiscalizaciones que se realizan a contribuyentes, se privilegia la selección de aquellos contribuyentes más importantes o que aportan más dinero al Fisco.

## **Otras facultades fiscalizadoras del Servicio**

- Normar la obligación de presentar declaraciones juradas, con pago simultáneo, de impuestos anuales (Renta) y mensuales (IVA), y la obligación de efectuar pagos provisionales mensuales del Impuesto a la Renta a cuenta del impuesto anual definitivo.
- Examinar y revisar las declaraciones presentadas por los contribuyentes, dentro de los plazos de prescripción. El plazo ordinario de prescripción para estos efectos, es de tres años contados desde el vencimiento del plazo legal en que debió efectuarse el pago del respectivo tributo. Este término se aumenta a seis años en el caso de impuestos sujetos a declaración, cuando ésta no se hubiere presentado o la presentada fuere maliciosamente falsa.
- Hacer uso de todos los medios legales para comprobar la exactitud de las declaraciones y para obtener información de antecedentes sobre los impuestos declarados.
- Citar al contribuyente para que presente una nueva declaración rectificando la anterior o para que aclare, amplíe o confirme la presentada.
- Liquidar o girar en su caso los impuestos omitidos en la declaración.
- Disponer el cambio total o parcial del contribuyente pasivo de derecho en el IVA, cuando se trate de contribuyentes de difícil fiscalización.

## **Facultades normativas del Director del Servicio**

El Director del Servicio tiene la facultad de "fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes para la aplicación y fiscalización de los impuestos", ello es relevante pues permite hacer entendible la normativa tributaria, que por su naturaleza es muy árida y difícil de entender para los contribuyentes que no cuentan con asesoría de abogados y contadores.

## **Solicitar apremios personales**

Durante la investigación administrativa de delitos tributarios, cuando el requerido no concurre, sin causa justificada, después de una segunda citación, procede solicitar el apremio personal, que consiste en el arresto del infractor hasta por quince días, a fin de obtener el cumplimiento de la obligación de entregar información. Esta medida la decreta la Justicia Ordinaria a petición de la administración y siempre que previamente el remiso haya sido apercibido en forma expresa para que cumpla en un plazo razonable.

## **Sanciones Administrativas y Condonaciones por Infracciones Tributarias**

Según el Código Tributario, los contribuyentes que auto-denuncien las infracciones en que han incurrido o que denunciados por los funcionarios del Servicio, la confiesen y se allanen a pagar la multa, se harán acreedores a las sanciones que la ley establezca, pudiendo obtener condonaciones siempre que se cumplan determinados requisitos, tales como: que se trate de las infracciones administrativas contempladas en el Código Tributario, esto es omisiones, declaraciones extemporáneas, declaraciones erróneas, etc.; que el infractor se auto denuncie o que denunciado por los funcionarios del Servicio no desconozca el hecho que se denuncia; que no haya dado maltrato de hecho o de palabra al funcionario que efectúa la denuncia; que no se encuentre denunciado, querrellado o condenado por delito tributario; que concurra a la Unidad del Servicio correspondiente el día que le haya señalado el funcionario denunciante; que no mantenga irregularidades en su cumplimiento tributario o no las corrija en el término que se le conceda al efecto, y que no esté en mora en la declaración y/o pago de impuestos que fiscaliza el Servicio, ni en el pago de multas que éste le haya aplicado.

Es necesario resaltar que los contribuyentes que aparezcan como morosos en la declaración o pago de impuestos o multas, o mantengan alguna irregularidad en su cumplimiento de la ley tributaria, para poder acogerse al beneficio de la condonación, deberán previamente solucionar dichos problemas, para lo cual se les otorgará un plazo de 10 días hábiles y fatales, contados desde el día de la comparecencia. Una vez subsanado el problema o mora, dentro de dicho plazo, podrán optar por acogerse a los beneficios de la condonación.

## **Cobro de la deuda tributaria**

Finalmente el sistema impositivo deberá contar con un procedimiento de cobro de la deuda de impuestos.

En la Administración Tributaria chilena la cobranza administrativa y judicial de los tributos se encuentra en manos del Servicio de Tesorerías.

El sistema de cobranza está estructurado en tres etapas, la primera de ellas es conocida como cobranza administrativa o prejudicial y en ella existe un plazo de ingreso voluntario del pago, que se inicia al día siguiente del vencimiento del plazo para la solución de la deuda, y se extiende por 60 días, período en el cual mediante cartas certificadas se comunica al contribuyente la existencia de una deuda morosa. Con lo anterior se depura la cartera de deudores morosos, se bajan los gastos de cobranza y se obtiene que un porcentaje significativo de las deudas fiscales ingrese rápidamente a las arcas fiscales.

La segunda etapa es judicial ante un Juez Administrativo que la ley denomina "Juez Sustanciador " y que se encuentra ubicado al interior de la Administración Tributaria, el cual cuenta con facultades especiales para obtener el pago de tributos morosos, tales como acceso a las declaraciones tributarias y demás antecedentes que obren en otros servicios para obtener información de bienes que faciliten el cobro de los tributos morosos, decretar el embargo de bienes, remuneraciones y ordenar la búsqueda de bienes para hacer efectiva la deuda tributaria.

La tercera etapa de la cobranza se desarrolla ante el Juez en lo Civil de primera instancia y es la cobranza judicial propiamente tal, ya que el "Juez de Letras competente", como lo define la ley, pertenece al Poder Judicial chileno. Se accede a esta jurisdicción sólo una vez agotada la etapa anterior o cuando se trate de ejecución forzada de inmuebles de propiedad del deudor moroso. Las facultades del Juez perteneciente al Poder Judicial, en la última etapa del cobro, son las propias de cualquier proceso de ejecución de un ciudadano en sus bienes que culminan con el remate, en pública subasta, de las especies.

Por último, respecto al cobro de los tributos, merece especial comentario la facultad que posee el Servicio de Tesorerías para solicitar el apremio personal de un contribuyente cuando no ha enterado en arcas fiscales impuestos sujetos a retención a recargo a lo cual esta jurídicamente obligado. El apremio personal consiste en que la Justicia Ordinaria, esto es el Poder Judicial, puede ordenar el arresto hasta por quince días de un contribuyente que ha sido requerido en forma reiterada para el ingreso de tributos sujetos a retención o recargo y no lo ha efectuado. Bajo la alegación de una eventual prisión por deuda -- sanción eliminada de nuestra legislación penal -- representantes de contribuyentes han llevado esta alegación a sede judicial, y la Corte Suprema de Chile ha resuelto en forma reiterada que la institución del apremio personal en la situación planteada se encuentra ajustada a derecho, pues se trata de una apropiación

indebida de recursos fiscales, y que la aplican los tribunales ordinarios de justicia previo emplazamiento reiterado del infractor. Cabe hacer presente que una buena administración de esta facultad permite que el cobro de impuestos como el IVA o el tributo que grava la nómina de trabajadores se optimice.

### **II.3. Tercera causa de incumplimiento: ánimo de defraudar al fisco.**

En estos casos, se configura una conducta dolosa del contribuyente que se materializa mediante la presentación de auto-declaraciones de impuestos maliciosamente incompletas o falsas, mediando ánimo específico de defraudar al Fisco.

#### **Facultades para investigar administrativamente los ilícitos penales tributarios**

Para estas situaciones de infracciones tributarias con ánimo doloso, la administración deberá contar en la legislación con facultades para investigar administrativamente el delito tributario y para deducir ante la Justicia Ordinaria las acciones correspondientes para perseguir la aplicación de sanciones penales, sin perjuicio del cobro civil de los impuestos evadidos o defraudados.

En efecto, en la etapa administrativa el Servicio está facultado para recopilar los antecedentes que habrán de servir de fundamento a la decisión del Director de interponer denuncia o querrela o perseguir exclusivamente la aplicación de una pena pecuniaria o multa, para lo cual dicha autoridad contará con el Informe Pericial del Departamento de Investigación de Delitos Tributarios y con el Informe Legal del Departamento de Defensa Judicial.

De esta manera, cuando en el ejercicio de sus facultades de fiscalización, el Servicio detecte hechos que pudieren ser indiciarios de la existencia de un delito tributario, iniciará un procedimiento de recopilación de los antecedentes para que el Director cuente con los elementos de juicio necesarios para adoptar la decisión de perseguir la aplicación de sanciones por delito tributario.

Para decidir si los hechos revisten o no el mérito necesario para perseguir al contribuyente ante la Justicia Ordinaria, por delito tributario, se considera un conjunto de indicadores, tales como: monto del perjuicio al interés fiscal involucrado, reiteración en la infracción tributaria, existencia de pruebas que formen la convicción del actuar malicioso, efecto ejemplarizador o pedagógico que podría tener la persecución penal de acuerdo a la realidad regional y giro o actividad del contribuyente infractor.

## **Ejercicio de la acción penal**

Efectuadas todas las diligencias pertinentes y considerado procedente la persecución penal del contribuyente, el Director toma la decisión y si decide querrela ella se interpone, por abogados del Servicio de Impuestos Internos, ante el Juzgado de Crimen correspondiente al domicilio del contribuyente, jurisdicción judicial que llevará el proceso criminal hasta su término.

También puede suceder que los hechos sólo ameritan aplicación de sanciones pecuniarias o multas caso en el cual la Dirección Regional pertinente seguirá el procedimiento correspondiente.

Sin perjuicio de la funciones investigativas de estos ilícitos tributarios, que corresponde al Departamento de Investigación de Delitos Tributarios, a nivel de la Subdirección Jurídica, se crearon dos Fiscalías especiales con la misión de perseguir criminalmente, previa decisión del Director, ciertos delitos tributarios específicos.

La Fiscalía Anti Facturas Falsas, cuya misión es ejercer con prontitud ante la Justicia Ordinaria, las acciones criminales que se originen por la utilización de facturas falsificadas, o por el uso malicioso de las mismas, puesto que estas conductas ilícitas ocasionan o permiten la defraudación del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

La Fiscalía Contra el Comercio Clandestino, a la cual le compete interponer las acciones criminales en los casos del comercio de mercaderías respecto de las cuales no se hayan cumplido las exigencias legales sobre declaración y pago de los impuestos que graven su producción o comercio o cuya comercialización o manufacturación se efectúe clandestinamente.

Por otra parte, en la Subdirección de Fiscalización se creó la Oficina de Prevención del Fraude Fiscal, cuya función es estudiar, programar y realizar labores de detección de contribuyentes en condición de marginalidad de la tributación fiscal interna, efectuar estudios de las diversas actividades económicas y elaborar programas tendientes a detectar fraudes al fiscales.

## **REFLEXION FINAL**

Cuando pensamos en las “facultades” de la Administración Tributaria, invariablemente dirigimos nuestra mirada al sistema legal vigente en nuestros países, y concluimos que no tenemos más facultades que aquéllas que nos vienen dadas por la ley, y que si necesitamos otras “facultades” debemos conseguir modificaciones legales, lo que no es fácil. Entonces nosotros – Administradores Tributarios– nos quedamos inmovilizados, prisioneros en los vericuetos de las leyes.



Pero, este dilema no es tan así. Quienes estamos al frente de una Administración Tributaria moderna tenemos el deber de dirigir nuestra mirada más allá del marco jurídico, conscientes de que hoy, hay a nuestra disposición otros elementos y sistemas que en cierta medida también son facultades y nos permiten mejorar la gestión de nuestras oficinas de impuestos a través del uso masivo e inteligente de las soluciones del e-Gobierno.

En esta ponencia hemos expuesto las “facultades legales” de la Administración Tributaria Chilena, pero también hemos ocupado un espacio especial para referirnos a las otras posibilidades que nos ofrece la moderna tecnología, para mejorar y modernizar nuestra gestión y entregar a nuestros clientes –los Contribuyentes y el Fisco– servicios de excelencia.

Sr. Juan Toro  
Director General  
Servicio de Impuestos Internos – SII  
(Chile)  
Correo electrónico: [aechever@sii.cl](mailto:aechever@sii.cl)

*Caso práctico*

**TEMA 3.1 LA DEFINICIÓN DE LAS ATRIBUCIONES LEGALES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

**Mario Carmelo Piancaldini**

Oficial del Departamento Central de Liquidación  
Agencia de Ingresos  
(Italia)

*SUMARIO: Introducción.- 1. Agencia de Ingresos de Italia.- 1.1. Misión y metas.- 1.2. Organización a nivel nacional.- 2. Los Poderes de Acceso a la Información y la Tecnología de Información.- 2.1. SOGEI.- 2.2. Desarrollo del sistema de información.- 2.3. Información y liquidación tributaria.- 2.4. Internet y el cumplimiento voluntario. Conclusiones.*

## **INTRODUCCIÓN**

El poder legal de la Administración Tributaria italiana lo definen las leyes del Parlamento con base en la propuesta del Gobierno y en conformidad con la directiva europea.

Además de definir el sistema tributario, las normas tributarias italianas establecen y limitan el poder de la Agencia de Ingresos para adquirir y administrar la información.

Con frecuencia la propia Agencia de Ingresos propone el cambio o introducción de nuevas leyes que resultan útiles para mejorar la eficacia y eficiencia de su propia acción administrativa.

La Agencia de Ingresos de Italia tiene poder legal para adquirir información sobre la población y las compañías, no solamente a través de las declaraciones de impuesto sino también a través de otras administraciones públicas y fuentes externas, tales como bancos, cámaras de comercio, compañías de servicios públicos (p.e. Telecom).

Este poder le permite a la Agencia de Ingresos planificar y llevar a cabo su actividad de control, logrando simultáneamente dos metas:

- ~ Una significativa reducción, en comparación con el pasado, de los errores en contra de los contribuyentes y el subsiguiente mejoramiento de la relación con los mismos;
- ~ La prevención del fenómeno de evasión tributaria.

## **1. LA AGENCIA DE INGRESOS ITALIANA**

Establecida en 1999, mediante Decreto Legislativo No. 300, la Agencia de Ingresos de Italia ha estado en funcionamiento desde el 1° de enero de 2001. Por lo tanto, desde el año 2005 se encuentra en su quinto año.

La Agencia de Ingresos lleva a cabo todas las tareas relacionadas con la administración, liquidación y recaudación de impuestos.

Es un ente público sin fines de lucro que actúa bajo la supervisión del Ministro de Economía y Finanzas, quien mantiene el control sobre la orientación de la política. Como tal, la Agencia de Ingresos está plenamente a cargo de los asuntos tanto gerenciales como operacionales y es autónoma en lo que respecta a los reglamentos, administración, activos, organización, contabilidad y finanzas.

Sin embargo, sus directivas generales internas deben ser sometidas a la aprobación del Ministro.

El Ministro de Economía y Finanzas y la Agencia de Ingresos de Italia establecen los servicios a ser provistos, las metas a ser logradas y la asignación de los recursos financieros relacionados en un protocolo anual. Sin embargo, la Agencia de Ingresos puede producir ingresos adicionales para el suministro de servicios a las compañías y organizaciones públicas y privadas.

La misma elabora su estado financiero en cumplimiento con el código civil.

La Agencia de Ingresos tiene un Comité Directivo que permanece en el cargo por cinco años y delibera sobre:

- ~ El Estatuto.
- ~ Las reglas contables.
- ~ Las reglas administrativas (que se relacionan con la organización y funcionamiento de la Agencia, contratación de personal, niveles de personal y acceso a las posiciones gerenciales, el establecimiento de oficinas a nivel central y periférico, etc.).

## 1.1 Misión y metas

La creación de la Agencia de Ingresos ha sido el punto de partida de un proceso de cambio y transformación de la Administración Tributaria italiana, inspirada en los principios de transparencia y simplificación.

La misión institucional de la Agencia de Ingresos es la de garantizar el más alto nivel de cumplimiento tributario.

En el desempeño de sus funciones institucionales, la Agencia de Ingresos se propone:

- ~ simplificar las relaciones con el contribuyente;
- ~ mejorar los servicios de asistencia e información;
- ~ implantar fuertes medidas contra la evasión tributaria;
- ~ lograr eficiencia óptima mediante modelos innovadores de organización y planificación.

Resulta fácil argumentar que en el centro de acción de la Agencia de Ingresos se encuentra el contribuyente quien es su principal cliente.

Las principales actividades de la Agencia de Ingresos dirigidas a lograr sus metas coinciden con las estructuras internas que componen el nivel central de la Agencia:

- |                             |   |
|-----------------------------|---|
| Relaciones externas -       | Sus vínculos con la prensa se relacionan con la publicación de material para los contribuyentes e información sobre los programas y actividades de la Agencia de Ingresos. Publicación de la revista en línea <a href="http://fiscooggi.it">fiscooggi.it</a> , administración del sitio Web de la Agencia de Ingresos ( <a href="http://www.agenziaentrate.it">www.agenziaentrate.it</a> ) y organización de eventos en todo el país para proveer a los contribuyentes información sobre el sistema tributario. |
| Tecnología de Información - | A cargo de la planificación estratégica de los sistemas de información y gestión, automatización de procedimientos y TI así como administración de contratos de tecnología remota.  |
| Investigación económica -   | Lleva a cabo investigación económica y tributaria incluyendo estudios comparativos con sistemas de administraciones tributarias extranjeras, dirigidos a recopilar información que pueda ser usada por la Agencia de Ingresos para definir programas y medidas correctivas.   |

Liquidación tributaria -	Planifica, dirige y coordina el control de liquidaciones, analiza las formas de evasión tributaria, recopila y procesa información que puede ser usada para evaluar la necesidad de llevar a cabo investigaciones, para lo que define estrategias y métodos. También participa activamente en las principales operaciones de investigación tributaria.
Auditoría interna -	Se asegura de que los procesos de administración y contables se lleven a cabo correctamente, realiza investigaciones sobre la correcta aplicación de las reglas por parte de las oficinas, coordina las actividades de seguridad de la Agencia de Ingresos en sus relaciones externas, garantiza la prevención de riesgos y administra la seguridad.
Gestión del sistema tributario -	Diseña los formularios tributarios, controla la adquisición y procesamiento de las declaraciones y documentos sobre impuestos, administra la ayuda en línea, los servicios de procesamiento y pago, define los procedimientos de devoluciones de impuestos.
Reglamentos y litigios tributarios -	Interpreta y evalúa la correcta aplicación de las reglas, responde a las principales apelaciones, ofrece indicaciones para manejar los litigios tributarios.

En particular, en vista de que los dos principales objetivos de la Agencia son asistencia y control, la *Gestión del sistema tributario* y la *Liquidación tributaria* constituyen la esencia operacional de la organización.

Ambas acciones, cuyo poder legal está limitado por las normas tributarias y reglamentado por el *Departamento de Reglamentos y Litigios Tributarios* y por el *Departamento de Auditoría Interna*, han logrado los más altos niveles de calidad en los últimos años, gracias a la adquisición de información y su rápida y organizada gestión mediante la automatización de los procesos de trabajo y la Tecnología de Información.

## 1.2 Organización a nivel nacional

A nivel regional, la Agencia de Ingresos está compuesta de las siguientes estructuras:

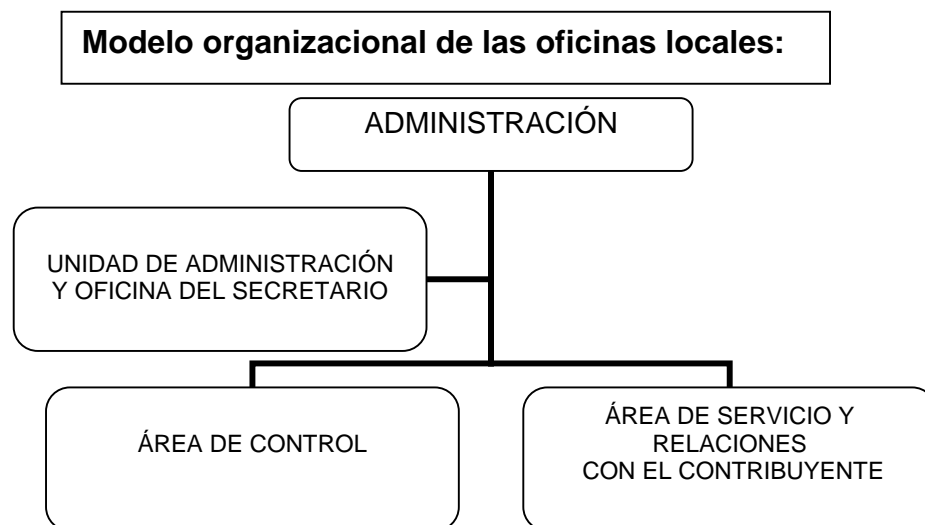
- ~ 19 Departamentos de Gestión Regional (uno por región).
- ~ 2 Departamentos de Gestión Provincial (Trento y Bolzano).

Los Departamentos de Gestión Regional y Provincial planifican, coordinan y controlan las funciones de las oficinas periféricas, y están organizados internamente en secciones y oficinas que varían según los requerimientos administrativos de la región.

A nivel local, la Agencia de Ingresos tiene unas 400 oficinas locales en todo el país. Estas oficinas son fundamentales para las actividades de la Agencia, proporcionan información y asistencia a los contribuyentes, administran los impuestos, liquidaciones, recaudación tributaria y manejan las disputas.

En las principales áreas metropolitanas se han establecido varias oficinas distritales para garantizar igual cobertura del área (8 en Roma, 6 en Milán, 4 en Turín, etc.). A fin de garantizar una adecuada administración financiera, muchas oficinas locales tienen sucursales descentralizadas que proporcionan a los contribuyentes la información y asistencia que requieren.

Los contribuyentes pueden fácilmente ubicar su oficina local, utilizando la función de búsqueda en [www.agenziaentrate.it](http://www.agenziaentrate.it).



Las oficinas locales actualmente incorporan las funciones previamente realizadas por cuatro oficinas separadas (Oficina de Impuestos Directos, Oficina del IVA, Oficina de Registro y Policía Tributaria Local). Este cambio gradual, que se inició en 1997, se concluyó a inicios del año 2003. Fue una importante reorganización

que no involucró simplemente la incorporación de facilidades bajo un solo techo, sino que marcó la introducción de todo un nuevo modelo estructural basado en funciones en lugar de sectores. Existen planes para establecer nuevas áreas de asistencia e información al contribuyente dentro de las oficinas locales basado en el hecho de que el mejoramiento de las normas de servicio juega un papel clave para lograr el cumplimiento tributario.

El modelo organizacional se enfoca en aspectos tales como la capacidad del personal y equipo de trabajo de desempeñar múltiples roles, lo que no solamente mejora las normas de calidad sino que actúa como fuerte incentivo para el desarrollo de carreras.

Las actividades de las oficinas locales no deben ser vistas ni manejadas como simple “negocio administrativo”, sino más bien como procesos que respondan a los requerimientos de servicio del público en general, las metas de la administración y las expectativas legítimas del contribuyente.

De acuerdo con estas metas y con el fin de mejorar aun más las relaciones entre el contribuyente y la Agencia de Ingresos, actualmente hay disponible un servicio en más de 50 oficinas según se indica en [www.agenziaentrate.it](http://www.agenziaentrate.it), que permite al público programar una cita con un miembro del personal y evitar la pérdida de tiempo en las colas. Este servicio se extenderá a todas las oficinas de la Agencia de Ingresos para finales del 2003. Se pueden programar las citas llamando a CUP o siguiendo las instrucciones en el sitio Web de la Agencia de Ingresos para consultar una agenda que muestra una lista de oficinas y las fechas y horas disponibles.

## **2. LOS PODERES DE ACCESO A LA INFORMACIÓN Y LA TECNOLOGÍA DE INFORMACIÓN**

En un escenario nacional que favorece el avance hacia la introducción de un sistema tributario federal, la Agencia de Ingresos proporcionará una mayor gama de servicios tanto a los entes regionales como locales para racionalizar los procedimientos de gestión del sistema tributario, optimizar los canales de información y recaudación tributaria y mejorar la calidad y eficiencia de los servicios que proporciona a los ciudadanos, usando todos los medios tecnológicos adecuados.

La reorganización de las administraciones públicas en proveedoras de servicios en un solo lugar, actuará como incentivo para que la Agencia establezca puertas de acceso integradas que permita a segmentos de usuarios el acceso a la información y servicios en colaboración con otras administraciones públicas y particularmente, con entes locales.

De acuerdo con los lineamientos estratégicos establecidos por el ATAP (Autoridad para la Tecnología de Información en la Administración Pública), la Agencia de Ingresos desarrollará un sistema integrado de información de la administración tributaria que se enlace con las administraciones públicas centrales y locales. El

objetivo es eliminar el trabajo administrativo en papel y mejorar la eficiencia en el manejo de datos a la vez que garantizar la seguridad y privacidad.

## **2.1 So.Ge.I.**

Con el fin de permitirle a las oficinas locales realizar su tarea de asistencia y control de los contribuyentes, el proceso de adquisición de información tributaria y otras informaciones ha sido casi totalmente automatizado y centralizado mediante el apoyo técnico de un socio informático: So.Ge.I. (Società Generale d'Informatica S.p.A.).

So.Ge.I. es una compañía por acciones y a partir del 2002, el 100% de su capital en acciones fue adquirido por el Ministerio de Economía y Finanzas de Italia. Desde 1976, So.Ge.I., estableció soluciones y plataformas tecnológicas que respaldan la entrega de servicios de calidad y permiten a los contribuyentes cumplir con sus obligaciones tributarias en un ambiente eficiente, transparente y equitativo. Los Servicios en Línea de la Agencia de Ingresos, implantados por So.Ge.I., permiten a los usuarios finales (140.000 usuarios por Extranet y 500.000 por Internet) realizar 45 millones de transacciones relacionadas con declaraciones de impuestos y otros documentos tributarios.

A través de So.Ge.I., la Agencia de Ingresos adquiere en línea y administra con software específico, información de las bases de datos de otras administraciones públicas y muchas compañías que brindan servicios públicos.

## **2.2 Desarrollo del sistema de información**

En un intento por hacer el sistema tributario crecientemente competitivo, eficiente y efectivo, y para simplificar las relaciones con el contribuyente, la Agencia de Ingresos está comprometida a adoptar formas más claras y eficientes de comunicación que involucran campañas de información, publicaciones y proyectos de acceso remoto. La Agencia de Ingresos se propone lograr específicamente un modelo de administración en línea o Web que facilite y por ende, mejore las relaciones con el público.

Por estas razones la Agencia invirtió muchos recursos financieros y humanos para:

- ~ la modernización y racionalización de los sistemas de información centrales y periféricos a fin de proveer a las oficinas infraestructuras tecnológicamente avanzadas y garantizar protección de alto nivel contra la intrusión informática, así como la seguridad de los datos personales, actualización de las bases de datos;
- ~ la modernización de los sistemas y procedimientos de liquidación introduciendo medidas más estrictas para contrarrestar la evasión tributaria mediante *estudios*



- sectoriales* que mejoren los criterios para escoger los contribuyentes a ser fiscalizados y aumentar la transparencia administrativa ante el contribuyente;
- ~ la actualización del sistema de información y el mejoramiento de procedimientos para tomar declaraciones verbales durante el proceso de fiscalización e integración de los bancos de datos;
  - ~ la modernización de los sistemas de comunicación existentes y el desarrollo de nuevas herramientas de asistencia e información para el personal y el público, tales como facilidades de acceso remoto, Intranet e Internet;
  - ~ proporcionar al público, aun a nivel escolar, más información a fin de inculcar una generalizada cultura tributaria y reducir la evasión involuntaria.

### **2.3 Información y liquidación tributaria**

El poder legal para adquirir y administrar millones de datos tributarios y económicos sería inútil si la Agencia de Ingresos no pudiera adquirir y poner esta información rápidamente a disposición de sus estructuras operacionales.

Por consiguiente, la Agencia recientemente invirtió muchos recursos para el desarrollo de:

- ~ procedimientos informáticos que permiten actualmente la adquisición en línea y justo a tiempo de todos los modelos de declaraciones y pagos de impuestos, a través de su sitio Web [www.agenziaentrate.it](http://www.agenziaentrate.it);
- ~ software para la actividad de control que permite consultar y cotejar la información para la selección de sujetos de riesgo con un alto grado de precisión.

No obstante, el desarrollo informático también está interesado en el proceso de trabajo interno de las estructuras de la Agencia. En efecto, se ha creado un sistema de administración de flujo de trabajo que se inicia con la selección de sujetos de riesgo hasta llegar a la recaudación de la deuda incobrable, mediante la transmisión de una liquidación única y completa que incluye el tipo principal de impuesto (impuesto directo e indirecto).

Este desarrollo informático involucra una mejora importante en la capacidad de trabajo de los recursos humanos de la Agencia de Ingresos.

### **2.4 Internet y el cumplimiento tributario**

El Internet es un recurso poderoso que pueden usar las administraciones para entrar en más estrecho contacto con los contribuyentes, por lo que la Agencia de Ingresos ha hecho el firme compromiso de desarrollar servicios en línea.

Además de obtener información, el Web hace posible que los contribuyentes, de manera segura y desde sus propios hogares realicen transacciones tales como presentar formularios de declaraciones de impuestos, pagar impuestos y registrar contratos de alquiler – todo ello oprimiendo solamente un botón.

Un servicio en línea particularmente innovador es la “casilla de correo tributario”. Ello permite a los contribuyentes verificar información sobre su propia situación tributaria (p.e. declaraciones de impuestos presentadas, pagos efectuados, activos personales, etc.).

Los contribuyentes también pueden actualmente solicitar información usando el servicio de correos mediante el Web de la Agencia de Ingresos. El Centro de Contacto automáticamente notifica el recibo de todos los correos electrónicos enviados y proporciona instrucciones en caso de que la entrega falle, al igual que les proporciona a los contribuyentes las respuestas pertinentes.

Además de encontrar una gama de servicios específicos, los visitantes a [www.agenziaentrate.it](http://www.agenziaentrate.it) también pueden:

- ~ acceder toda la información tributaria de manera sencilla (se ha tenido un cuidado particular en hacer que el sitio esté fácilmente accesible a los discapacitados);
- ~ interactuar con los operadores del Centro de Contacto (el correo por el Web ya está activo, y prontamente estarán disponibles las comunicaciones típicas por el Web para conversar, buscar, “page-pushing” y compartir datos);
- ~ consultar el banco de datos en línea “Documentación Tributaria” que contiene todos los reglamentos tributarios, así como circulares y decisiones emitidas por la Agencia de Ingresos;
- ~ calcular el impuesto de carreteras;
- ~ determinar los plazos tributarios;
- ~ concertar una cita en una de las oficinas locales de la Agencia de Ingresos.

## **CONCLUSIONES**

Los altos niveles de evasión y las malas relaciones entre la población y la administración tributaria indujeron al Ministerio de Economía y Finanzas de Italia, a finales de los años noventa a la creación de la agencia de ingresos, un ente público sin fines de lucro que actúa de manera autónoma en lo que respecta los reglamentos, administración, activos, organización, contabilidad y finanzas.

Los dos principales objetivos de la Agencia son la asistencia y control de los contribuyentes.

Para llevar a cabo su función con eficiencia y eficacia, el Gobierno otorgó a la Agencia poderes legales extensos, manteniendo un alto nivel de salvaguarda de las personas.

Uno de los poderes legales más importantes es el de adquirir y administrar la información tributaria, al igual que el de otras administraciones públicas y de muchas compañías que proporcionan servicios públicos.

Este poder legal sería inútil si la Agencia de Ingresos no pudiera adquirir y poner la información prontamente a disposición de sus estructuras operacionales.

Por consiguiente, recientemente la Agencia invirtió muchos recursos para el desarrollo de la Tecnología de Información.

En particular, a través de su socio informático, la Agencia de Ingresos de Italia creó:

- ~ Procedimientos informáticos que actualmente permiten la adquisición en línea y justo a tiempo de todos los modelos de declaraciones y pagos de impuestos, mediante el sitio Web [www.agenziaentrate.it](http://www.agenziaentrate.it);
- ~ Software para la actividad de control que permite consultar y cotejar información para la selección de sujetos de riesgo con un alto grado de precisión.

Los resultados de este proceso de los últimos diez años permitieron un importante incremento en el cumplimiento tributario, con la consecuencia de que la Agencia de Ingresos es actualmente considerada una de las administraciones públicas más eficientes del país.

Sr. Mario Carmelo Piancaldini  
Oficial del Departamento Central de Liquidación  
Agencia de Ingresos  
(Italia)  
Correo electrónico: [mariocarmelo.piancaldini@agenzia.entrate.it](mailto:mariocarmelo.piancaldini@agenzia.entrate.it)

*Caso práctico:*

**TEMA 3.2      NORMAS Y MECANISMOS PARA EL COMBATE A LA  
EVASION TRIBUTARIA**

**Marcelo Pablo Costa**

Subdirector General de Fiscalización  
Administración Federal de Ingresos Públicos – AFIP  
(Argentina)

*SUMARIO: I. Introducción.- II. Medidas de Carácter General – Modificaciones Legales o Reglamentarias Propuestas.- III. Medidas Estructurales.- IV. Mecanismos Contra la Evasión.- 4.1. Estudios Sectoriales por actividad económica.- 4.2. Reducción de alícuotas en el IVA.- 4.3. Regímenes de retención, percepción y pago a cuenta.- 4.4. Registros fiscales sectoriales.- 4.5. Regímenes de información sectoriales.- V. Conclusiones.- Anexo: Algunos mecanismos de control de la evasión dispuestos por la AFIP.- 1. Sistema de Perfil de Riesgo (SIPER).- 2. Programa “Mis Aportes”.- 3. Seguimiento de cargas a través de dispositivos electrónicos de seguridad.*

## **I)      INTRODUCCION**

Si bien el tema al que nos referimos en el presente trabajo se enfoca hacia las “Normas y Mecanismos para el Combate a la Evasión Tributaria” no debemos dejar de lado el aspecto central elegido para su tratamiento en la presente Asamblea, tal cual es el del “Rol de la Administración Tributaria en la Sociedad”.

Como se menciona en la descripción del programa técnico que nos ocupa, la visión moderna de las administraciones tributarias no se agota en el ejercicio de la función de recaudación ni tampoco en la de fiscalización, ya que hoy ambos pilares de la organización deben dedicar sus esfuerzos al fortalecimiento de la relación fisco-contribuyente, a través del mejoramiento de los servicios brindados al mismo, de la difusión de las acciones de control ante incumplimientos detectados y desde el punto de vista de fiscalización llevar a cabo todas las acciones de control que hagan posible una mejor percepción del concepto de equidad por parte del contribuyente, todo lo cual debe redundar en un mejor nivel de cumplimiento voluntario.

Esto nos ha llevado a soslayar, en el marco de este trabajo, la consideración de los aspectos frecuentemente tratados en la descripción de la función tradicional de fiscalización o de control dentro de la misma, o sea las diversas modalidades de auditoría fiscal a aplicar, según sean las características de los contribuyentes seleccionados para ser fiscalizados, o los distintos tipos y procedimientos de auditoría contable o tributaria a utilizar en cada caso, o la medición de las

acciones de control efectivizadas en un período de tiempo determinado y la posible mejora que éstas pudieron reflejar en la recaudación en ese mismo período.

En esa línea de pensamiento, el punto de vista que pretendemos desarrollar se relaciona con las distintas herramientas con que cuenta una Administración Tributaria con características de “Agencia Única” como la de la República Argentina, que incluye entre sus funciones la administración de recursos impositivos, aduaneros y de la seguridad social.

Estas “herramientas”, desde una visión absolutamente genérica y abarcativa de los diversos mecanismos legales, reglamentarios, procedimentales, informáticos y operativos, deben inducir al cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes, para lo cual se requiere procurar como condición necesaria la búsqueda de al menos 3 objetivos muy concretos:

- Elevar el nivel medio de cumplimiento
- Maximizar el nivel de cumplimiento
- Formación de conciencia tributaria.

Para el logro de estos objetivos se debe llevar al ánimo del contribuyente que su aporte constituye una valiosa participación en el sostenimiento de los bienes y servicios públicos, en el fortalecimiento de las instituciones y que existe transparencia y equidad en el sistema.

Como se podrá observar, el primero de los objetivos puede considerarse de corto plazo y busca que año tras año disminuya la brecha de incumplimiento general, consolidándose a su vez cada mejora como nuevo punto mínimo de expectativa de cumplimiento voluntario para el año siguiente.

En el caso del segundo objetivo, el mismo se orienta al mediano plazo por vía de las distintas actividades de control que ejerce cotidianamente la Administración Tributaria, las que traen aparejado que los contribuyentes cumplan cabalmente con las normas tributarias.

Si bien a esta altura se puede suponer que el objetivo recientemente expuesto satisface las expectativas de los organismos recaudadores, ello no es así, sino que es un medio que permite ir encausando progresivamente la “costumbre” de cumplir voluntariamente con las obligaciones tributarias respectivas, pero, para consolidar definitivamente el “correcto cumplimiento fiscal”, se requiere llegar al tercer objetivo relativo a la formación de conciencia tributaria.

Esta es una meta de largo plazo sobre la cual se debe trabajar en paralelo con las dos etapas anteriormente descriptas, mediante políticas estables de largo aliento y consensuadas con otros organismos públicos y privados.

Obviamente, para que una Administración Tributaria pueda alcanzar los tres objetivos descriptos, necesariamente debe poder tener:

- Medios para inducir al cumplimiento y prevenir el incumplimiento.
- Capacidad para detectar el incumplimiento
- Capacidad para obligar a cumplir
- Facultades para lograr que el cumplimiento forzoso resulte más oneroso que si se hubiera efectuado en forma voluntaria y oportuna.
- Capacidad y facultades para actuar rápida y efectivamente.

Como puede inferirse, algunas de las mencionadas condiciones dependen de factores externos a la Administración Tributaria y principalmente están referidos a normativas con rango de ley, pero otras están íntimamente relacionadas con facultades reglamentarias propias o, más aún, que dependen exclusivamente de la gestión operativa inherente a las funciones de recaudación y fiscalización.

Finalmente, cabe concluir que todas las Administraciones Tributarias tienen facultades y capacidad para establecer “medidas de carácter estructural” que propendan a maximizar el cumplimiento tributario más allá de la tradicional función de fiscalización, la cual debe ejercerse por excepción y con el objetivo de tener un alto impacto en términos de riesgo a los contribuyentes.

## **II. MEDIDAS DE CARACTER GENERAL – MODIFICACIONES LEGALES O REGLAMENTARIAS PROPUESTAS.**

La AFIP por intermedio del Poder Ejecutivo Nacional ha propiciado, a través de los planes Antievasión I y II, una serie de medidas tendientes a reducir la evasión y el contrabando y de este modo mejorar el cumplimiento general, de manera de otorgar más transparencia, equidad y neutralidad al sistema tributario.

Varias de ellas ya han sido puestas en vigencia mediante distintos instrumentos normativos, pudiendo mencionarse a las siguientes:

- Implementación de nuevos requisitos para los nuevos inscriptos en el IVA y creación de nuevas modalidades de facturación para los mismos.
- Establecimiento de normativa específica para evitar el efecto tributario de la subfacturación entre empresas vinculadas
- Delegación en la AFIP para establecer procedimientos de información y cooperación mutua con administraciones tributarias extranjeras.

- Consulta obligatoria a las bases de datos de la AFIP por parte de proveedores respecto de sus clientes con relación a la situación fiscal de éstos.
- Incorporación de presunciones para determinadas omisiones de base imponible.
- Modificación del régimen de Monotributo.

Otras se encuentran en proceso de implementación dentro de la AFIP o a consideración de las cámaras legislativas, como por ejemplo;

- Establecimiento de rangos de precios en el Sistema Informático María.
- Seguimiento satelital de tránsitos.
- Stampillado con código de barras.
- Creación de la factura electrónica con validez fiscal.
- Puesta en marcha del registro único de personas jurídicas a nivel nacional.
- Facultades para secuestrar y decomisar mercaderías ante la falta de documentación respaldatoria que ampare su traslado.
- Creación del domicilio fiscal electrónico.

### III. MEDIDAS ESTRUCTURALES

En la AFIP se denomina genéricamente a estas medidas como aquellas normas, procedimientos, sistemas, mecanismos y herramientas, tendientes a disminuir el incumplimiento sin la necesidad de aplicar recursos operativos de manera directa.

En este sentido, se utilizan ciertos criterios sobre los cuales se sostienen las medidas que en cada caso se implementan, algunas de ellas de aplicación generalizada al conjunto de contribuyentes y otras que afectan a un segmento más limitado, de acuerdo a las características de los mismos.

Los criterios en que se basan las medidas estructurales aplicadas por la AFIP son, entre otros, los siguientes:

- Identificación de contribuyentes: un aspecto imprescindible para obtener mejoras en los procesos de control del cumplimiento fiscal es poder conocer e identificar adecuadamente a los contribuyentes. En este sentido, imponer mayores requisitos - ya sea para la obtención de determinados beneficios tributarios, como para legitimar la generación de créditos fiscales en el IVA o el cómputo de gastos en el Impuesto a la Renta - se considera altamente positivo debido a que disminuye la posibilidad de crear contribuyentes falsos o empresas "fantasmas".

- Diferenciación de contribuyentes: la precitada identificación de contribuyentes permite a la Administración Tributaria contar con elementos de juicio suficientes para aplicar estrategias de diferenciación sobre la base de aspectos relacionados con los conceptos de confiabilidad y riesgo fiscal. El primero de ellos se utiliza para otorgar un tratamiento distinto desde la óptica fiscal a aquellos contribuyentes que tienen un cumplimiento adecuado de sus obligaciones tributarias respecto de otros que no lo tienen. Para éste último caso, la AFIP establece condiciones más rigurosas en distintos procedimientos de control ligados a ciertos trámites o solicitudes de beneficios originados por los contribuyentes o se dispone la aplicación de porcentajes de retenciones o percepciones más elevados. Un punto que interesa remarcar es que la AFIP considera “contribuyente confiable” a aquel que posee una buena conducta fiscal y ésta se soporta en:
  - el cumplimiento en tiempo y forma de aspectos formales (presentación oportuna de declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado, del Impuesto a la Renta, del impuesto sobre el Patrimonio y de las obligaciones relacionadas con la Seguridad Social).
  - la verificación de una serie de indicadores técnicos, que deben encontrarse dentro de la media del sector al cual pertenece (relación débito fiscal/crédito fiscal; renta bruta/ventas; renta neta/ventas, etc.).
  - el correcto domicilio fiscal declarado: este requisito, más que una mera formalidad, facilita la detección temprana de empresas que aparentemente son legítimas pero en realidad son “fantasmas”.
  - Resultado de auditorías practicadas y denuncias penales efectuadas.

Con respecto al concepto de “riesgo fiscal” si bien será tratado en extenso más adelante, básicamente permite a la AFIP identificar universos homogéneos de contribuyentes cuyo comportamiento fiscal se aleja del estándar del mismo y dirigir prioritariamente las acciones de control respectivas.

- Segmentación de contribuyentes: este criterio es usualmente utilizado a efectos de estratificar a los contribuyentes en función de algunas características propias tales como la actividad económica, monto de ingresos, impuestos en los



cuales se encuentra inscripto, condición de agente de retención, etc., lo que permite fijar tratamientos normativos equitativos y específicos.

- Utilización de Internet y otras tecnologías: los avances tecnológicos logrados en los últimos años y en particular los relacionados con la tecnología “Web”, han generado nuevas modalidades en la relación fisco-contribuyente. Desde el punto de vista del control, esta modalidad ha permitido instrumentar mecanismos masivos de consultas obligatorias para ciertos conjuntos de contribuyentes que, en función de las respuestas obtenidas “on line” del servidor de la AFIP, le indican a los consultantes la alternativa a seguir según sea la operatoria comercial tratada con su cliente o proveedor. Es así que, en el supuesto que un agente de retención al consultar por un proveedor reciba como respuesta por parte del organismo fiscal que este “no es confiable”, le deberá aplicar una alícuota de retención mayor que si la respuesta hubiera sido la contraria. En otros casos, la respuesta negativa impide al adquirente el cómputo como crédito fiscal del IVA incluido en la operación, no permitiendo además su deducción como gasto en el Impuesto a la Renta. Esta clase de consultas, que pueden realizarse masivamente respecto de toda la cartera de clientes y/o proveedores, dan además un servicio a los consultantes, debido a que les permite actualizar automáticamente dichas nóminas, conociendo cual es la situación fiscal de cada uno de ellos de acuerdo a los registros existentes en la AFIP. Asimismo, por este medio se pueden implantar regímenes de información específicos “on line”, permitiendo a la Administración la obtención de datos y la realización de cruzamientos en el mismo momento en que la operación se está realizando, lo que facilita la pronta detección de los casos inconsistentes para su posterior fiscalización.

Otro ejemplo de la utilización de Internet para facilitar la relación fisco-contribuyente es el programa denominado “Mis Aportes”, el cual se desarrollará posteriormente, que permite a los aportantes al sistema de seguridad social consultar por este medio sobre los aportes y contribuciones realizadas al régimen e informar a la AFIP, cuando corresponda, las inconsistencias detectadas.

Por otro lado, otra herramienta soportada en la tecnología aplicada por la AFIP es el control satelital de cargas que permite el seguimiento a través de la utilización de los Dispositivos Electrónicos de Seguridad “DES” de los transportes y sus cargas desde el ingreso al territorio y hasta

su destino, sobre el cual también se hará un análisis más extenso en la parte final del presente trabajo.

La necesidad de utilizar criterios diversos dentro de las denominadas medidas estructurales, se fundamenta en la importante cantidad de contribuyentes que deben ser controlados por cualquier Administración Tributaria - los cuales deben cumplir con una serie de obligaciones fiscales y poseen distintos niveles de cumplimiento respecto de las mismas - con la limitada cantidad de recursos materiales, tecnológicos y humanos que tienen los organismos fiscales para ejercer el conjunto de actividades de control a su cargo.

#### **IV. MECANISMOS CONTRA LA EVASION**

Hasta aquí se ha desarrollado conceptualmente y descripto genéricamente una serie de medidas y criterios que marcan la estrategia que en materia de lucha contra el incumplimiento fiscal aplica la Administración Tributaria Argentina. En este mismo sentido, se detallarán a continuación un conjunto de mecanismos basados en los criterios antes expuestos, que en la actualidad son utilizados por la AFIP para distintos universos de contribuyentes teniendo en cuenta las características distintivas de éstos respecto al resto de los mismos:

##### **4.1. Estudios Sectoriales por actividad económica**

En la Administración Tributaria argentina existe desde hace 8 años un área de estructura cuya función primaria es realizar estudios e investigaciones a nivel sectorial, a efectos de dotar a todas las restantes áreas de inspección de herramientas de utilidad práctica concreta para ser utilizadas en el curso de las auditorías tributarias y transferir estos conocimientos al resto de la organización mediante novedosos enfoques técnicos.

Esta herramienta de capacitación prevé la difusión, a través de publicaciones de uso interno, de aspectos macro y microeconómicos de las actividades estudiadas, descripción de los procesos productivos, obligaciones impositivas y previsionales, presunciones de evasión y estrategias de fiscalización acordes a las mismas, contando además con un anexo integrado por las principales normas legales vigentes, jurisprudencia y dictámenes vinculados al sector.

De este modo, el propósito es que los agentes fiscalizadores tengan un grado de especialización que les permita llevar adelante intervenciones efectivas, para lo cual se los dota de conocimientos y de un entrenamiento previo y cabal de las actividades de los contribuyentes que verifican, en sus aspectos económicos, legales, productivos, de comercialización y específicamente tributarios.

De esta manera, quienes realizan una auditoría fiscal a una empresa de un sector determinado, no comenzarán la misma de una manera mecánica, solicitando datos e información general, sino que deberán planificar previamente cada caso orientándose a la investigación de los insumos claves del proceso productivo, a la evaluación de los consumos energéticos, conocimiento del parque de maquinarias existentes, al análisis de su estructura particular de costos, así como de los niveles y características de los gastos, índices de rentabilidad, etc.

La intención final de este cambio es que los inspectores sean expertos, no sólo en técnicas contables-impositivas, sino que además conozcan perfectamente cuales son las principales presunciones de evasión de cada actividad o tipo de contribuyentes y asimismo, cuales son las estrategias de fiscalización específicas para atacar de manera concreta las mencionadas hipótesis evasivas.

Es importante destacar que parte del éxito de esta nueva forma de trabajo recae en la acertada selección de los sectores a investigar. Para ello se tienen en cuenta distintos factores como, por ejemplo, la relevancia económica de los mismos dentro de la economía en general o su importancia regional.

Otro factor imprescindible para obtener resultados positivos es la realización de inspecciones "piloto" a varias empresas del ramo, en el seno de la propia área formuladora de las estrategias, permitiendo de esta forma no solo experimentar "in situ" las hipótesis de evasión detectadas, sino también garantizar que las mismas sean útiles y factibles de aplicar de una manera práctica y eficaz a los efectos de una determinación rápida y precisa de los montos evadidos.

Además y como una consecuencia lógica de los variados "modus operandi" de evasión detectados en cada actividad económica estudiada, se propician distintos tipos de medidas a efectos de dar solución estructural a las brechas de evasión identificadas para el sector, como ser reducción de alícuotas de impuestos, regímenes específicos de retención o percepción, registros fiscales sectoriales y regímenes de información específicos, algunos de los cuales se detallarán en los puntos siguientes.

#### **4.2. Reducción de alícuotas en el IVA**

Este mecanismo de orden legal ha sido aplicado a sectores de la economía con alta tasa de evasión y respecto de bienes cuyo destino es fundamentalmente la exportación, tanto como materia prima o como producto elaborado.

En estos casos la AFIP ha propuesto al Poder Legislativo la reducción de la alícuota del Impuesto al Valor Agregado al 50% de la tasa general con el fin de disminuir el riesgo de devolver al exportador un monto de IVA superior al recaudado en las etapas anteriores y en los cuales la fiscalización tradicional

tiene escasa cobertura, considerando la gran cantidad y atomización de los sujetos involucrados.

Esta alternativa ha sido aplicada principalmente a productos relacionados con la actividad agropecuaria como por ejemplo venta importación de animales vivos y carnes de la especie bovina; frutas, legumbres y hortalizas; miel de abejas y los servicios vinculados a la obtención de los bienes antes detallados (labores culturales - preparación, roturación etc. del suelo), siembra y/o implantación, aplicación de agroquímicos y/o fertilizantes y cosecha.

#### **4.3. Regímenes de retención, percepción y pago a cuenta**

La Administración Tributaria Argentina tiene una larga y variada historia relacionada con la imposición de este tipo de normativas que originalmente tenían como fin primordial adelantar el cobro del impuesto y asegurar buena parte de la “caja” del Estado en períodos de inflación, y por eso eran implantados con carácter general en toda la economía. Actualmente este motivo ha perdido parte del peso relativo original y es utilizado fundamentalmente como un instrumento que busca dar mayor equidad y transparencia entre los operadores de un determinado sector económico, proveyendo asimismo de información útil a efectos de determinar la verdadera capacidad contributiva de los agentes económicos involucrados en el régimen, tanto al agente de retención y/o percepción como al sujeto incidido por las mismas. Por otra parte, el porcentaje de retención, percepción o pagos a cuenta establecidos por la Administración teniendo en cuenta las características del sector o universo involucrado (v.g. en el IVA considerando el valor agregado de cada etapa), tiene como objetivo adicional, además de los señalados, marcar un nivel mínimo de tributación que induzca al responsable a declarar ingresos que al menos justifiquen el nivel de retenciones y/o percepciones sufridas.

Los principales regímenes de carácter general son:

- En el IVA: el régimen de retención que aplican los principales 2000 contribuyentes sobre los pagos correspondientes a la adquisición de bienes y servicios, equivalente a un porcentaje que varía entre el 50% y el 75% del impuesto correspondiente a cada operación; el régimen de percepción que aplican esos mismos contribuyentes respecto de las ventas efectuadas equivale al 3% del monto de las mismas.
- En el Impuesto a la Renta: un porcentaje de retención, según una escala progresiva, que se aplica sobre monto de compras, y un determinado porcentaje de retención que los empleadores aplican a sus empleados en relación de dependencia en el momento del pago de sus haberes.

- En los Recursos de la Seguridad Social: una retención aplicada por el mismo conjunto de 2000 contribuyentes citados en los párrafos anteriores, equivalente al 2% del monto a pagar a sus proveedores.

Aquellos regímenes de índole específico son, citando solo a los más importantes en función al monto de las operaciones que tratan o por la brecha de evasión que intentan cubrir:

- En el IVA: régimen de retención y devolución a los productores primarios de granos, el cual prevé que el adquirente de los mismos retenga el 80% del IVA y luego de una serie de controles computarizados (existencia del sujeto en un registro fiscal determinado, declaración de la operación por el agente de retención y el sujeto retenido, y que la operación se encuentre debidamente registrada en la Bolsa de Cereales respectiva) la AFIP realiza la devolución del impuesto sistemáticamente, vía depósito en una cuenta bancaria fiscal declarada por el contribuyente. Asimismo, existen también otros regímenes de retención, percepción y pagos a cuenta que aplican los proveedores de ciertos productos o servicios específicos (proveedores de servicios públicos - gas, electricidad, telecomunicaciones, etc. -; instituciones bancarias, administradoras de tarjetas de crédito y/o compra; proveedores de gas licuado; etc.).
- En el Impuesto a la Renta: régimen de retención sobre venta de bienes y prestaciones de servicios, sobre honorarios profesionales por parte de los agentes pagadores; sobre alquileres de bienes muebles e inmuebles; etc.
- En los Recursos de la Seguridad Social: se han impuesto retenciones específicas para ciertas prestaciones de servicios, tales como las de limpieza y seguridad, en las cuales la mano de obra es el principal componente del precio del servicio prestado, lo que justifica la aplicación de la retención citada.

#### **4.4. Registros fiscales sectoriales**

La AFIP está facultada a crear “Registros Fiscales” mediante el dictado de resoluciones generales, obligando a determinados contribuyentes con características homogéneas a inscribirse en los mismos. En la práctica, estos tipos de instrumentos son utilizados para universos de contribuyentes pertenecientes a actividades o segmentos de alta evasión, o con determinados beneficios tributarios, o sujetos a determinadas condiciones impuestas por la misma ley que les brinda el beneficio citado.

Por lo general, los sectores en estudio están compuestos por un número muy significativo de contribuyentes y en algunos casos, además, con importante dispersión geográfica. La mencionada atomización dificulta su control mediante los instrumentos tradicionales de fiscalización. Por lo tanto, el establecimiento de condiciones estrictas para solicitar la inscripción en los Registros Fiscales y la realización de rutinas informáticas de control sistemático, hacen posible verificar el mantenimiento de las condiciones que permiten a los registrados su permanencia en los mismos o en su caso determinar su respectiva baja.

Estos “registros” son un complemento importante de los regímenes de retención y/o percepción, ya que aquellos contribuyentes no incluidos en los mismos sufren un porcentaje de retención y/o percepción mayor que aquellos que se encuentran registrados. En algunos casos el impuesto a retener es el 100% de la alícuota del mismo, garantizándose el fisco, de este modo, el total del potencial impuesto que los contribuyentes deberían autodeclarar oportunamente.

En otros supuestos, los registros fiscales son utilizados para otorgar exenciones u otros beneficios tributarios.

En la Administración Tributaria argentina son ejemplo de estos registros los siguientes: de operadores de granos; de combustibles líquidos exentos por destino geográfico o industrial, de entidades exentas y el de imprentas autorizadas a imprimir comprobantes por las operaciones de venta.

#### **4.5. Regímenes de información sectoriales**

En algunas actividades en las que exista en la cadena comercial o industrial algún eslabón en el cual se registre una concentración de la actividad en un pequeño número de participantes, es posible imponer regímenes de información sistemáticos de determinadas operaciones, que posteriormente permitirán al organismo de control fiscal realizar cruzamientos de datos tendientes a identificar a proveedores y/o clientes de los agentes informantes, con inconsistencias en las obligaciones fiscales a su cargo.

A efectos de contar en tiempo oportuno con los datos señalados, es aconsejable disponer la obligatoriedad de la presentación de los mismos vía Internet a la Administración, lo cual también facilita y hace más económico el cumplimiento por parte del agente de información.

En este caso se pueden nombrar a manera de ejemplo los regímenes informativos de venta de combustibles exentos, de imprentas, de representantes de sujetos del exterior, de consumos relevantes, del sistema financiero, etc.

### **III. CONCLUSIONES**

La intención de este trabajo es enfocar el tema del combate a la evasión tributaria desde una óptica distinta a la que habitualmente se realiza que fundamentalmente se relaciona con actividades directas ejercidas por las áreas operativas responsables de realizar fiscalizaciones tradicionales (auditorías fiscales).

En cambio, la problemática del control del incumplimiento tributario se orientó al dictado de normas legales y reglamentarias y a la creación de distintos procedimientos, mecanismos y herramientas de alcance masivo con el objetivo de inducir al mejoramiento del cumplimiento voluntario por parte de los contribuyentes motivado en la percepción de riesgo como consecuencia de las medidas implementadas por el Fisco.

En este contexto se han descripto sucintamente, primero conceptualmente, y luego específicamente distintas herramientas utilizadas actualmente por la Administración Federal de Ingresos Públicos y se han dado algunos ejemplos de los mismos.

A continuación y como anexo al presente documento se presentan 3 mecanismos de control de la evasión dispuestos por la AFIP: El sistema de Perfil de Riesgo (SIPER), el Programa “Mis Aportes” y el Seguimiento de cargas a través de Dispositivos Electrónicos de Seguridad (DES), que son ejemplos prácticos de la aplicación de los conceptos vertidos en el presente trabajo.

## ANEXO

### ALGUNOS MECANISMOS DE CONTROL DE LA EVASION DISPUESTOS POR LA AFIP

#### 1) SISTEMA DE PERFIL DE RIESGO (SIPER)

##### 1.1.- Concepto

El sistema de Perfil de Riesgo (SIPER) está asociado conceptualmente a diversas experiencias implementadas en distintas Administraciones Tributarias en las últimas décadas - el caso más notorio, quizás, sea la función discriminante del IRS - y que tiene por objetivo identificar objetivamente casos con mayor potencial de éxito en la fiscalización a partir del análisis sistemático y estadístico de la información disponible.

Para identificar los casos potenciales se generan universos relativamente homogéneos de responsables y a partir del análisis estadístico de su distribución se pueden identificar tramos o segmentos con conductas atípicas o valores que se apartan de las conductas medias o modales observadas.

Este proceso de identificación de parámetros y rangos de aceptabilidad es consecuencia directa de la información aportada por los mismos sujetos que participan en la muestra, lo cual brinda objetividad y transparencia a todo el método.

A su vez, es obviamente beneficioso desde el punto de vista de la aplicación de recursos humanos y materiales afectados teniendo en cuenta la masividad de los universos en cuestión.

En este sentido, poder contar con un subconjunto identificado cuyo comportamiento se aparta sensiblemente respecto de valores estándar, permite brindar mayor atención a los sujetos afectados y aplicar mayor actividad de control sobre los mismos.

Esta pertenencia o inclusión en los distintos tramos puede explicitarse a través de algún valor que sea conocido por el contribuyente.

El hacer conocer al conjunto de contribuyentes que la probabilidad de ser fiscalizado o controlado aumenta cuando el responsable pertenece a los tramos de mayor riesgo fiscal debería inducir a un corrimiento hacia tramos de mayor "normalidad". De esa forma el propio interés de los contribuyentes en disminuir la posibilidad de ser auditado genera un mejoramiento sistemático de la conducta fiscal media de esa población.



Para que la metodología sea más efectiva, debe darse la mayor difusión posible para que no sólo aquellos que hayan sido fiscalizados como consecuencia de su aplicación conozcan la utilización de esta herramienta por parte del Fisco, sino que la totalidad de los contribuyentes perciban el riesgo que implica estar alejado de los valores normales.

### 1.2.- Objetivo

- Establecer la categorización de los administrados (contribuyentes y operadores del comercio exterior) a través del análisis integral de su conducta fiscal (impositiva, previsional y aduanera). Las categorías de “perfil de riesgo” actualmente vigentes son: A, B, C, D y E.
- Utilizar las categorizaciones otorgadas por el “SIPER” como un nuevo indicio adicional a los hasta ahora existentes en la preselección de casos para fiscalizar. A la fecha todas las áreas de investigación y selección de casos de la AFIP tienen acceso al sistema.
- Implementar una consulta confidencial por Internet, para que cada administrado pueda conocer el perfil de riesgo que para él tiene asignado la AFIP con relación a su comportamiento fiscal, y de esa manera inferir la posibilidad de ser fiscalizado por ese motivo

### 1.3.- Características

- En la primera versión se ha considerado a los contribuyentes inscriptos en el IVA – aproximadamente 800.000 -.
- Al universo de administrados se los clasifica en tres grupos - grandes, medianos y pequeños -, a través de una matriz de rangos que contempla los siguientes parámetros: cantidad de personal en relación de dependencia, monto de ingresos según lo declarado en el IVA, impuesto determinado en el Impuesto a la Renta y monto de las acreditaciones bancarias anuales.
- Se ha categorizado como “grandes” a las empresas con beneficios fiscales específicos (regímenes de promoción industrial y/o agropecuarias).
- Para la categorización de los administrados se utiliza una matriz de ponderación que contempla 4 tipos de desvíos:
  - a) desvíos formales impositivos y previsionales
  - b) desvíos sustanciales impositivos y previsionales
  - c) desvíos por sanciones aduaneras
  - d) desvíos por información de comportamiento proveniente del sistema financiero

De acuerdo a los desvíos detectados, se obtiene un puntaje parcial para desvío, dependiendo la clasificación del administrado como grande, mediano o pequeño, cuya sumatoria permite determinar el puntaje final y en función ese valor objetivo se establecen las categorías respectivas: A, B, C, D o E.

Los principales desvíos formales impositivos y previsionales contemplados son:

- Incumplimiento en la presentación de las declaraciones juradas del IVA, Impuesto a las Ganancias y de los Recursos de la Seguridad Social.
- Cantidad de cambios de domicilio registrados en un determinado período de tiempo.
- Falta de localización del administrado en el domicilio oportunamente declarado ante la AFIP.
- Cantidad de clausuras que sufrió en un determinado período.
- Rechazos ante la solicitud de impresión de comprobantes para documentar las operaciones de venta.

Los principales desvíos de índole impositivos y previsionales sustanciales surgen de:

- Relación débito/crédito por actividad económica.
- Resultados en las fiscalizaciones en los últimos tres años
- Condición dentro de los registros fiscales existentes
- Causas penales terminadas o en trámite
- Juicios universales y contenciosos.

Respecto a los desvíos por sanciones aduaneras los principales son:

- Sumarios en curso y terminados
- Suspensión o eliminación del registro de importadores y exportadores.
- Inconducta reiterada.
- Falta de pago de derechos por exportación.
- Incomparecencia a citaciones

Como último tipo de desvíos, también se cuenta con la calificación del sistema financiero relacionado con el comportamiento como deudor moroso del sistema, información ésta provista por el Banco Central de la República Argentina,

Además de la consulta puntual por cada caso individual, se incorporó una nueva funcionalidad que permite hacer consultas masivas por categoría de contribuyente y por actividad económica del mismo.

A la fecha, el SIPER se encuentra operativo en todas las áreas de investigación descentralizadas del país, sin perjuicio de poderse explotar mediante consultas centralizadas, respecto a todos los contribuyentes o distintos universos de cualquier lugar del país.

Asimismo, debido a que el sistema diseñado permite su mejora continua ante cada nueva versión, se continúan incorporando nuevos indicadores de conducta fiscal y se adecuan las ponderaciones preestablecidas como consecuencia de las sugerencias recibidas de las áreas usuarias del sistema.

Finalmente, cabe mencionar que la categorización determinada por el SIPER para cada administrado está incorporada como un dato adicional en todo sistema de consulta masiva incluida en el padrón de contribuyentes.

## **2) SISTEMA “MIS APORTES”**

### 2.1.- Antecedentes

El sistema Mis Aportes tiene carácter oficial y ha sido establecido por la Administración Federal de Ingresos Públicos a efectos que los trabajadores en relación de dependencia cuenten con acceso en tiempo real a información respecto de su situación personal sobre los recursos de la seguridad social.

Ello ha sido posible en virtud que:

- La AFIP tiene a su cargo la recaudación y fiscalización de los recursos de la seguridad social (retiro o jubilación, salud y seguros de riesgo del trabajo), recibiendo mensualmente más de 500.000 declaraciones juradas que contienen la nómina de más de 5 millones de trabajadores.
- Distribuye diariamente los montos recaudados a los distintos prestadores de la seguridad social.

### 2.2.- Objetivo

Brindar una base de datos a la que accedan todos los trabajadores o cotizantes, en adelante “usuarios”, basada en tecnología informática por medio de la página Web, a los efectos de realizar consultas sobre si se encuentran registrados o declarados y los depósitos de sus aportes, contribuciones, más otros datos de relevancia.

En este sentido, el beneficio adicional que su creación conlleva es el de permitir un control por oposición de intereses debido a que el usuario que detecte inconsistencias entre los montos consignados en el sistema (declarados por la empresa donde trabaja) y los reales puedan ser informados electrónicamente a la AFIP.

### 2.3.- Características

A los fines de cumplir con los objetivos descriptos la herramienta debe permitir a los usuarios un acceso masivo y generalizado por lo cual se ha diseñado siguiendo las siguientes premisas:

- Sencillo acceso por parte de los usuarios.
- Fácil entendimiento para el usuario.
- Contribuye a transparentar la gestión por medio del acceso a la información.
- Garantiza la confidencialidad de los datos personales.
- Crea controles por oposición.

### 2.4.- Generalidades

Las pantallas de consulta han sido diseñadas a fin de exponer los datos de la forma más parecida a los recibos de haberes que reciben los trabajadores en relación de dependencia (usuarios), facilitando así la verificación de la información por parte de los mismos.

El sistema cuenta con una opción llamada “buzón de observaciones”, que permite realizar de manera ágil y con absoluta reserva de identidad, un reclamo en caso que el usuario detecte alguna inconsistencia entre lo declarado por el empleador y la realidad de su contrato laboral.

De esta forma, la AFIP brinda un servicio al usuario y a su vez recaba información para aumentar la eficiencia en el control de la evasión de la seguridad social.

### 2.5.- Funcionalidades

El sistema Mis Aportes, está disponible en la “página Web” de la AFIP, a la cual se puede acceder desde cualquier computador personal conectado a Internet, por medio de una contraseña brindada por el Organismo, o a través del sistema denominado “home banking”, que es un servicio brindado por la red bancaria argentina, que permite entre otras opciones, el ingreso a la página AFIP. De esta forma se tiende a facilitar el acceso al mayor número posible de usuarios, permitiendo realizar las siguientes consultas:

- Si el trabajador fue incluido por su empleador en las declaraciones juradas mensuales.
- Si el sueldo bruto declarado por el empleador coincide con el realmente percibido.
- Si los importes descontados para jubilación y obras sociales, fueron declarados y depositados correctamente.
- A qué prestador de la salud (obra social) fueron transferidos los aportes por este concepto.

- Si los descuentos tendientes al beneficio jubilatorio se dirigieron al sistema de capitalización o al sistema de reparto, según correspondiera.
- Si su empleador depositó las contribuciones patronales a su cargo.
- Cual es la administradora de riesgos del trabajo responsable de la seguridad en el ámbito laboral y verificar si el empleador ha cumplido con los pagos de esta obligación.

La base de datos en la cual impactan las consultas masivas realizadas por los usuarios que contiene esta información cuenta con más de 5 mil millones de registros y dichas consultas ingresan al mismo tiempo que se realiza la distribución de los fondos a los prestadores de la seguridad social.

La cantidad de accesos a “Mis Aportes” realizados desde su implementación (octubre de 2004) hasta febrero de 2005 han sido de aproximadamente 500.000. Respecto de este último dato debe tenerse en cuenta que el acceso es voluntario por parte de los usuarios o trabajadores y no obligatorio.

### **3) EGUIMIENTO DE CARGAS A TRAVES DE DISPOSITIVOS ELECTRONICOS DE SEGURIDAD (DES)**

#### **3.1.- Antecedentes**

Como consecuencia de distintas prácticas que se empezaron a observar sobre la posibilidad de robo de mercaderías o cambio de destino de las mismas en operaciones de tránsito o traslado por vía carretera, se concluyó en la necesidad de buscar una solución a esta problemática ya que las alternativas utilizadas (precintos, custodia aduanera, etc.), no eran suficientemente eficaces frente al tipo de delitos que se empezaban a verificar.

#### **3.2.- Objetivo**

Seguimiento, a través del uso de un Dispositivo Electrónico de Seguridad (DES), de los transportes y sus cargas mediante la tecnología de control satelital de móviles (GPS), desde su ingreso al territorio nacional hasta su destino final, ya sea su salida al exterior (tránsito directo), o bien el depósito provisorio de importación (tránsito interior o traslado).

#### **3.3.- Descripción del sistema**

Para el desarrollo del sistema se tuvieron en cuenta las características técnicas que debían reunir los dispositivos, a las que se agregaron aquellas cuestiones inherentes a su logística, homologación periódica, mantenimiento, auditoría y conexión con el Sistema Informático María (S.I.M.).

El uso del DES es de carácter obligatorio habiéndose previsto, en una primera etapa, su aplicación al traslado de contenedores desde la Zona Primaria de arribo hasta el depósito fiscal donde quedará almacenada la mercadería, hasta tanto se le otorgue una de las destinaciones aduaneras permitidas, o para el movimiento entre los depósitos fiscales habilitados.

El procedimiento está basado en la interacción de los aplicativos (software) del Sistema Informático María (S.I.M), con los del sistema asociado a los Dispositivos Electrónicos de Seguridad (DES), brindando en conjunto una serie de funcionalidades con las que se cubre el objetivo pretendido. Por ejemplo: el sistema del Prestador contiene georeferencias relativas a las delimitaciones de Zona Primaria de cada depósito y a itinerarios codificados, previamente establecidos y autorizados por la DGA, entre depósitos fiscales.

Las desviaciones a estos itinerarios y/o movimientos no autorizados de estas zonas georeferenciadas, tanto de salida como de llegada, registrarán eventos en el sistema del prestador, que deberán ser monitoreados por los usuarios, el Prestador y la DGA, y ocasionarán la aplicación de las medidas que en cada caso correspondan.

#### 3.4.- Características Operativas

Una vez que el auxiliar aduanero registra en el SIM la operación, quién esté indicado como receptor de la carga deberá prestar su conformidad con la operación mediante un registro en el sistema, condición esta ineludible para que el Servicio Aduanero del depósito emisor autorice la salida.

Previa a la salida el Servicio Aduanero procede a colocar el DES. produciéndose a partir de ese momento la activación del dispositivo en el Centro de Control Integrado, el cual está conformado por personal de la D.G.A. y del Prestador del servicio.

Para permitir la salida, el SIM y el sistema de seguimiento, verifican previamente que el DES utilizado (identificado a través de un código) se encuentra en el Depósito de Partida y que la ruta a seguir por el transportista haya sido habilitada.

Con estas comprobaciones el Servicio Aduanero permite el egreso de la mercadería mediante una transacción en el SIM. De detectarse cualquier inconsistencia bloqueará la misma.

Esta información viaja al Depósito Receptor el cual, al arribo de la mercadería, deberá dar ingreso a la misma a través del SIM y procederá al retiro del DES, situación esta que solo podrá hacerse de verificar que el Dispositivo se encuentra en la Zona Georeferencia indicada como Depósito de Arribo.

EL Centro de Control Integrado recibirá alertas vinculadas a cualquier desvío de ruta, detención prolongada, intento de violación o apertura fuera del lugar previsto del dispositivo, permitiendo a la autoridad de control tomar las medidas que estime pertinentes.

Sr. Marcelo Pablo Costa  
Subdirector General de Fiscalización  
Administración Federal de Ingresos Públicos – AFIP  
(Argentina)  
Correo electrónico: [mpcosta@afip.gov.ar](mailto:mpcosta@afip.gov.ar)

*Caso práctico*

**TEMA 3.2    NORMAS Y MECANISMOS PARA EL COMBATE A LA  
EVASIÓN TRIBUTARIA: PLAN EVASIÓN CERO**

**Noel González**

Intendente Nacional de Tributos Internos  
Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria – SENIAT  
(Venezuela)

*SUMARIO: Presentación.- I. Plan Evasión Cero.- A. Concepto del Plan.- B. Componentes del Plan Evasión Cero.- 1. Lucha contra la evasión tributaria y el fraude fiscal.- 2. La automatización y la modernización del servicio en las aduanas.- 3. Mejora del servicio de recaudación.- 4. Asistencia al contribuyente, cultura tributaria e imagen institucional.- 5. Administración de la política de incentivos tributarios.- 6. Convenios de doble tributación y presencia internacional del SENIAT.- 7. Adecuación de la infraestructura física.- 8. Inversión en tecnología de información y telecomunicaciones.- II. Efectos del Plan Evasión Cero Sobre la Recaudación.- III. Aplicación del Plan Evasión Cero en el Ejercicio Fiscal 2005.*

## **PRESENTACIÓN**

Nos corresponde en esta oportunidad de la 39ª Asamblea General del CIAT, cuyo tema central es el “Rol de la Administración Tributaria en la Sociedad”, exponer el tópico relativo a las “Normas y mecanismos para el combate a la evasión tributaria”.

En la introducción al tema que nos toca presentar, contenida en el programa de esta Asamblea General, se expresa que el objetivo de la mejora y el mantenimiento de los niveles adecuados de las obligaciones tributarias requieren la convergencia de dos condiciones necesarias. Estas condiciones son la actitud de acatamiento por parte de los contribuyentes y la integridad de los funcionarios de la administración. También se menciona en esa introducción, la necesidad de las administraciones de implementar normas y mecanismos para combatir la evasión dirigidas a sectores con elevada propensión al incumplimiento, o ante coyunturas desfavorables, asociadas a problemas de control.

En ese contexto desarrollaremos el presente tema. En Venezuela, en el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, SENIAT, desde mediados del año 2003 hemos establecido los lineamientos centrales de la gestión aduanera y tributaria, a través de la definición y construcción incremental del Plan Evasión Cero.

En este documento presentamos una visión de conjunto de los componentes principales del Plan y las acciones aplicadas dentro de la estrategia adoptada, en función de la reducción de la evasión y la mejora del cumplimiento voluntario. La presentación tiene la siguiente estructura: I: Plan Evasión Cero:



Concepto y componentes. Esta parte la integran los siguientes elementos: 1.- Lucha contra la evasión tributaria y el fraude fiscal. 2.- La automatización y la modernización del servicio en las aduanas. 3.- Mejora del servicio de recaudación. 4.- Asistencia al contribuyente, cultura tributaria e imagen institucional. 5.- Administración de la política de incentivos tributarios. 6.- Convenios de doble tributación y presencia internacional del SENIAT. 7.- Adecuación de la infraestructura física. 8.- Inversión en tecnología de información y telecomunicaciones. II.- Efectos del Plan Evasión Cero sobre la recaudación. III.- Aplicación del Plan Evasión Cero en el ejercicio fiscal 2005.

## **I. PLAN EVASIÓN CERO**

### **A. Concepto del Plan**

La acción del SENIAT se desarrolla en el marco del Plan Evasión Cero, conceptualizado como una visión integral de gestión y como lineamiento estratégico central de la administración tributaria y aduanera, el cual define de manera explícita la cuantificación del objetivo que persigue: La evasión debe ser cero. En la práctica este plan ha permitido disminuir la evasión tributaria, aumentar la recaudación e inducir la mejora progresiva en el cumplimiento voluntario del contribuyente en el pago de sus tributos; así como reducir el contrabando, los ilícitos en las aduanas y otros actos de corrupción.

El Plan Evasión Cero constituye una estrategia tendiente a incrementar y reforzar el control fiscal sobre sectores económicos con altos niveles de evasión. En su componente de fiscalización el Plan se concreta mediante la aplicación sistemática de acciones contundentes en las distintas regiones del país. Son acciones apegadas al Código Orgánico Tributario y a las leyes tributarias y aduaneras venezolanas que han demostrado su eficacia a través de los resultados positivos sobre la recaudación tributaria de origen no petrolero y sobre la conducta de los contribuyentes.

Entre los resultados de la aplicación del Plan Evasión Cero está la generación de las condiciones que sustentaron la importante disposición del Ejecutivo Nacional de reducir la alícuota del IVA de 16% a 15% y la consecuente reforma parcial a la Ley de Impuesto al Valor Agregado a partir del 1° de septiembre del año 2004. Así como la eliminación del Impuesto a los Activos Empresariales. Ambas medidas simplifican el sistema tributario y constituyen un estímulo al sector productivo.

Los resultados de la gestión del SENIAT del ejercicio 2004, su impacto favorable sobre el ingreso tributario de origen no petrolero y el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, son producto del conjunto de acciones que constituyen los componentes del Plan Evasión Cero. Entre las acciones cumplidas figuran las siguientes:

## B. Componentes del Plan Evasión Cero

### 1. Lucha contra la evasión tributaria y el fraude fiscal

- Durante la gestión tributaria del año 2004 se visitaron 23.026 contribuyentes en operativos de control fiscal y divulgación tributaria, a nivel nacional y regional. En estas acciones se detectaron ilícitos tributarios por incumplimiento de deberes formales relativos a declaraciones de impuestos omisas y extemporáneas, emisión de facturas que no se ajustan a las disposiciones legales, faltas relacionadas con la teneduría de los libros especiales establecidos en la ley, así como la no exhibición en lugares visibles del Registro de Información Fiscal (RIF) y de la declaración del Impuesto Sobre La Renta.

La porción de contribuyentes visitados y sancionados, producto de los operativos realizados, se presenta de manera detallada en la siguiente tabla:

**Plan Evasión Cero: Ejercicio 2004**  
**Contribuyentes visitados y sancionados**  
**Distribución por regiones**

Región	Contribuyentes			Número de fiscales actuantes	% de clausuras
	Visitados	Clausurados	Sanción pecuniaria		
Capital	2.689	2.025	2.063	203	75,31
Contr. Espec.	202	134	165	158	66,34
Central	2.169	992	1.019	124	45,74
Centro Occid.	1.318	406	665	79	30,80
Los Andes	3.362	337	2.112	81	10,02
Los Llanos	2.874	333	1.080	33	11,59
Insular	576	248	423	33	43,06
Guayana	3.972	1.088	1.995	69	27,39
Nor-Oriental	3.285	665	1.672	116	20,24
Zulia	2.579	504	1.640	116	19,54
<b>Total</b>	<b>23.026</b>	<b>6.732</b>	<b>12.834</b>	<b>1.012</b>	<b>29,24</b>

Fuente: SENIAT, Gerencia de Fiscalización.

El cierre temporal de comercios que incumplen las disposiciones normativas aduaneras y tributarias, en especial en materia de Impuesto al Valor Agregado (IVA), incluyó establecimientos dedicados a las actividades de tiendas de moda, bingos, casinos y salas de juego, estacionamientos, joyerías, ventas de licores, restaurantes, disco tiendas y supermercados, entre otros.

- Incautación de maquinas fiscales, registradoras y sistemas informáticos, en establecimientos comerciales detectados *in fraganti* en la violación de la normativa tributaria.
- Determinación de reparos de impuestos por omisión y diferencia en la declaración y pago del ISLR, IVA, timbres, licores y sucesiones, además de

las multas por incumplimiento de deberes formales, mediante acciones de fiscalización a nivel nacional.

- Ejecución de embargos preventivos a contribuyentes con deudas morosas con el Fisco Nacional en diferentes sectores productivos.
- Gestión de apoyo a la instalación de los Tribunales Superiores en materia tributaria en las principales ciudades de país, previamente concentrados en Caracas, para facilitar el ejercicio de la justicia y el derecho de los intereses del fisco y de los contribuyentes.
- Activación de la Subcomisión de Lucha contra la Piratería, adscrita a la Comisión Presidencial de Lucha contra el Fraude Aduanero, con el propósito de combatir estas prácticas. La piratería incide negativamente sobre el empleo formal y constituye un flagelo para la producción de autores intelectuales, la manufactura y el Fisco, a través del plagio de programas informáticos, discos compactos, libros, videos, textiles, repuestos y artefactos, entre otros. Se diseñaron estrategias y se aplicaron planes para enfrentar el contrabando y la piratería que afecta el crecimiento de las industrias y comercios legalmente establecidos.

## **2. La automatización y la modernización del servicio en las aduanas**

- Se puso en vigencia el Acuerdo Complementario al Convenio de Cooperación Económica y Técnica entre los gobiernos de la República Bolivariana de Venezuela y la República Popular China para la adquisición del Sistema No Intrusiva de Inspección de Contenedores.
- En la lucha contra el contrabando y los ilícitos aduaneros se inauguraron los circuitos de Inspección No Intrusiva de Rayos X en las Aduanas Marítimas de La Guaira y Puerto Cabello, con tecnología de la República Popular de China. Este proceso procura, por un lado, facilitar el comercio exterior y, por el otro, combatir de manera decidida el contrabando y otros delitos fiscales en las aduanas.
- Instrumentación en las más importantes aduanas del país del Sistema Automatizado de Aduanas SIDUNEA, conjuntamente con mejoras a la infraestructura física de las aduanas, con el propósito de facilitar el comercio exterior y mejorar el control de la Administración. Se cumplieron los procesos de automatización de las siguientes aduanas: Ciudad Guayana, Aérea de Maiquetía, Las Piedras-Paraguaná, Guanta-Puerto La Cruz, Puerto Sucre, Aérea de Maturín, Centro-Occidental y Santa Elena de Uairén.
- Se codificaron las operaciones y regímenes aduaneros para su incorporación al Sistema Aduanero Automatizado (SIDUNEA) y entró en vigencia el Reglamento Parcial de la Ley Orgánica de Aduanas relativo al SIDUNEA.

- Ejecución de acciones de control posterior aduanero en la circunscripción de las Aduanas de La Guaira, Maiquetía, Puerto Cabello, Valencia, Maracaibo, San Antonio del Táchira y Guanta-Puerto La Cruz. Estas acciones se orientaron a la verificación y fiscalización tanto de agentes auxiliares del comercio exterior como de importadores. Las actuaciones para el control de la carga también se realizaron en las principales carreteras del país y en puntos fronterizos de importación de mercancías.

### **3. Mejora del servicio de recaudación**

- Como una medida tendiente a mejorar el control sobre el proceso de liquidación, declaración y pago de impuestos de las personas naturales con ingresos superiores a 15.000 unidades tributarias, estos contribuyentes fueron clasificados como Contribuyentes Especiales. Esta medida permitió mejorar los controles sobre la recaudación tributaria proveniente de este conjunto de contribuyentes, tuvo incidencia favorable sobre la recaudación del ejercicio fiscal 2004 y sin duda tendrá impacto sobre la recaudación de los ejercicios fiscales posteriores.
- Incorporación del Banco Central Venezuela como banco recaudador de fondos nacionales. Con esta medida se acelera el proceso de recepción de los fondos, los cuales se recibirán en las sedes del Banco Central en Caracas y Maracaibo. Las planillas recibidas son transmitidas electrónicamente al SENIAT.

### **4. Asistencia al contribuyente, cultura tributaria e imagen institucional**

- Activación del nuevo sistema automatizado de denuncias, como instrumento para el combate a la evasión. El sistema está a disposición de los contribuyentes y el público a través de la línea telefónica 0-8000 SENIAT ó 0-8000-736428.
- Mejora de la imagen del SENIAT ante la colectividad nacional mediante la realización de foros, talleres, donaciones y otros eventos, lográndose establecer canales de comunicación institucional con entes públicos y privados.
- Ejecución de campañas institucionales en medios escritos, radio, televisión y cine, así como la realización de charlas y conferencias, colocación de vallas publicitarias y la presencia activa de los funcionarios del SENIAT, para informar a los contribuyentes, consumidores y al público sobre sus derechos y obligaciones tributarias.
- Incorporaron de otros entes del Estado a las acciones del Plan Evasión Cero, como la Fiscalía General de la República, el Resguardo Nacional Tributario, los jueces del Contencioso Tributario, jueces penales y el Instituto de Defensa y Protección del Consumidor.

## 5. Administración de la política de incentivos tributarios

- A los fines del desarrollo social, económico y regional el Ejecutivo Nacional otorgó la exoneración del pago de Impuesto Sobre La Renta e IVA, a través del Decreto 3.027 del 27 de julio de 2004, a las importaciones, ventas y prestación de servicios en los municipios Bolívar, García de Hevia y Pedro María Ureña del Estado Táchira. La medida, administrada por el SENIAT, busca promover el crecimiento de la actividad industrial, de servicios y el turismo, así como la generación de empleos productivos, mediante la inversión privada nacional e internacional en la región fronteriza.
- Se aplicó la medida exoneración del Impuesto al Valor Agregado a las operaciones de adquisición de maquinarias y equipos destinados a la industria del plástico.
- En el marco de la política orientada a la mejora de la productividad y los resultados de la gestión de sectores económicos deprimidos, se aplicaron medidas para crear condiciones favorables a su incorporación, a mediano plazo, como contribuyentes del Impuesto Sobre La Renta y del IVA.

Entre esas medidas está la exoneración del pago de ISLR, a través del Decreto 838, a actividades primarias agrícolas, forestales, pecuarias, avícolas, pesqueras, acuícolas y piscícolas. Su objeto es mejorar el resultado de la gestión de los productores dedicadas a esas actividades y a la generación de recursos financieros que les permita modernizar e incrementar su productividad.

- En el marco de la política de estímulo a las exportaciones y la generación de empleo en el sector exportador no tradicional, el SENIAT continuó el proceso de devolución de impuestos de importación a través del mecanismo de Draw Back. Las empresas beneficiadas de esta política pertenecen a las industrias de alimentos, siderúrgica, metalmecánica, automotriz, química, vidrio, textil, farmacéutica y papelería.
- Se aplicaron y administraron otras medidas de política tributaria de exoneraciones relativas a los siguientes componentes: 1.- Programa de Transporte Público de Personas. 2.- Operaciones de importación de bienes de capital efectuadas por organismos de la Administración Pública Descentralizada, en proyectos destinados a la prestación de servicios de agua potable y saneamiento ambiental. 3.- Exoneración del Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas en la Zona Libre de la Península de Paraguaná, en el occidente de Venezuela, para el fomento de la inversión turística. 4.- Exoneración del pago del IVA a las importaciones y servicios en proyectos en el marco de los acuerdos y convenios de cooperación técnica y financiera no reembolsable, y 5.- Plan Excepcional de Desarrollo Económico y Social.

## **6. Convenios de doble tributación y presencia internacional del SENIAT**

- En el año 2004 se firmaron Convenios para Evitar la Doble Tributación en materia de Impuesto Sobre La Renta con Kuwait y Curazao, además se iniciaron las rondas de negociación con Brasil, Malasia, y Marruecos. El país tiene en vigencia convenios para Evitar la Doble Tributación en materia de Impuesto Sobre la Renta con Alemania, Bélgica, Francia, Italia, Noruega, Países Bajos, Portugal, Reino Unido, República Checa, Suecia, Suiza, Trinidad y Tobago, Estados Unidos, Barbados, Indonesia y Dinamarca.
- En el ámbito internacional se divulgó la experiencia y los resultados de la gestión tributaria y aduanera del SENIAT, mediante el intercambio institucional de información y su presencia activa en eventos, ruedas de negocios, reuniones binacionales con representantes de países fronterizos y la recepción de visitas de delegaciones de otras naciones.

## **7. Adecuación de la infraestructura física**

- Con el propósito de adecuar las oficinas e instalaciones a los cambios en los procesos, a las nuevas tecnologías de información adoptadas por el SENIAT y a la mejora del servicio, se acometieron acciones intensivas de construcción y remodelación de la infraestructura física. El año 2004 se inauguraron las nuevas instalaciones de las siguientes aduanas: Subalterna de Ureña, Subalterna de Paraguachón, Subalterna de Santa Elena de Uairen, Principal de Ciudad Guayana y Principal Marítima de Puerto Sucre.
- Se debe destacar la construcción de la nueva sede de la Aduana Principal Aérea de Maiquetía con un área total de 23.500 m<sup>2</sup>. Así como el proyecto interinstitucional del Complejo Regional Aduanero para las Américas en La Guaira, sede de la Intendencia Nacional de Aduanas, de la Aduana Principal de La Guaira, del Destacamento N° 58 de la Guardia Nacional, de la Escuela Nacional del Resguardo, del Centro Regional para las Américas del SIDUNEA y de la Capitanía de Puertos, entre otras dependencias públicas. En relación a las gerencias regionales de tributos internos también se atendieron e inauguraron las sedes de los sectores de Coro, Chivacoa y Puerto Ordaz.

## **8. Inversión en tecnología de información y telecomunicaciones**

- Se realizaron importantes inversiones para modernizar la plataforma tecnológica y sustituir equipos obsoletos. Se adquirieron 18 servidores, una Librería de Discos con la respectiva robótica de respaldo, *switches* de balanceo de carga, sistemas *Firewall* y nuevas licencias de software. Se instalaron dos *switches* con capacidad de balanceo de Carga que operan desde la capa dos hasta la siete del modelo ISO/OSI, ofreciendo total control y administración del tráfico IP. En el aspecto de seguridad de la

plataforma tecnológica, se diseñaron ocho zonas de seguridad, para lo cual los *Firewalls* adquiridos fueron configurados en alta disponibilidad y con capacidad de detectar hasta 31 tipos de ataques.

- Se concluyó la implantación del Sistema Aduanero Automatizado (SIDUNEA) con el apoyo de la Conferencia de las Naciones Unidas para el Desarrollo y el Comercio (*United Nations Conference on Trade and Development*, UNCTAD) y el Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (PNUD).
- Se agregó una nueva aplicación en línea en el portal Fiscal, consistente en un sistema que recibe y procesa los informes de inspecciones enviados por las empresas verificadoras de los contenedores en las aduanas. Se realizaron nuevas aplicaciones para el portal del SENIAT, entre ellas la Declaración de Retenciones del IVA y la Planilla de Diferencia de Pago de Retenciones de IVA. Se instaló completamente la aplicación denominada *Switch* Bancario, la cual permite convertir el pago de los impuestos en un proceso de banca electrónica.
- Se adquirieron 42 Servidores *Intel* para la distribución nacional de los servicios de correo electrónico, DNS y Directorio Activo. Se contrataron nuevas licencias de productos de base de datos Oracle, y la adquisición de un nuevo sistema de control de contenidos de Internet, así como un nuevo enlace con esta misma red. Se desarrolló el módulo de notificaciones de omisos para contribuyentes ordinarios.
- Se adquirieron, instalaron y distribuyeron un total de 2.800 computadores personales, 1.000 computadoras portátiles para apoyar los planes de fiscalización, 40 proyectores (*Video Beams*), 400 UPS para proteger de fallas eléctricas los computadores personales instalados en las aduanas. Se adquirieron e instalaron 20 Centrales Telefónicas, 111 *Switches* y 37 *Routers*, proveyendo de servicios de voz y datos a escala nacional.

## II. EFECTOS DEL PLAN EVASIÓN CERO SOBRE LA RECAUDACIÓN

La recaudación ordinaria bruta del SENIAT durante el año 2004, ascendió a Bs. 22,7 billones, cantidad que representa un aumento nominal de Bs. 10,8 billones con respecto al año 2003, es decir, un incremento de 90,1%. Esta recaudación equivale a un 11,5% del Producto Interno Bruto (PIB) total generado durante el ejercicio fiscal y, además, representó un cumplimiento del 141,4% con respecto a la meta que le fuera asignada al Servicio en el Presupuesto Nacional.

Del total recaudado, las Rentas Internas alcanzaron Bs. 16,4 billones, equivalentes al 72% de la recaudación, mientras que los Ingresos Aduaneros representaron el restante 38%, lo cual significa Bs. 6,3 billones.

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) aportó el 58,8% de la recaudación total, seguido del Impuesto Sobre la Renta No Petrolero que alcanzó el 25,8%. Los Impuestos de Importación y Tasas Aduaneras aportaron el 10,5%, y las demás rentas internas que gravan la producción, distribución y consumo de Licores,

Cigarrillos y Fósforos, así como los Impuestos a Sucesiones y Donaciones, a Juegos en Bingos y Casinos y Timbres Fiscales, alcanzaron el equivalente al 4,8% de la recaudación.

Luego de los ajustes iniciales generados por la instrumentación del control administrado de divisas en el año 2003, el flujo de las importaciones se ha normalizado durante el año 2004. Esta circunstancia se refleja positivamente en la recaudación de tributos aduaneros, los cuales se incrementaron en 136% con respecto al año 2003, superando con creces las expectativas planteadas en el presupuesto fiscal de 2004 que preveían un incremento cercano al 60%.

Por último se debe señalar que, además de los ingresos mencionados, la Asamblea Nacional decidió en el primer trimestre de 2004 extender por el resto del período la vigencia del Impuesto al Débito Bancario (IDB), lo cual permitió incrementar aún más el aporte de los sectores económicos al Tesoro Nacional. De esta forma, los Ingresos Extraordinarios aportados por el IDB alcanzaron la cifra de Bs. 1,9 billones de bolívares durante el año 2004. La vigencia de este impuesto se ha extendido nuevamente al período fiscal 2005.

Tomando en cuenta la incorporación del Impuesto al Débito Bancario como un ingreso ordinario, se espera que la recaudación tributaria no petrolera bajo administración del SENIAT alcance en el año 2005 la cifra de Bs. 27,06 billones de bolívares. Este monto equivale a un incremento cercano al 20% con respecto a lo recaudado en 2004, en un escenario de mayor estabilidad en los precios y crecimiento económico equilibrado.

### **III. APLICACIÓN DEL PLAN EVASIÓN CERO EN EL EJERCICIO FISCAL 2005**

Para el ejercicio fiscal 2005 se ha fijado la mencionada meta de recaudación de tributos de origen no petrolero, bajo la jurisdicción del SENIAT, de veintisiete billones de bolívares. De manera similar a los resultados obtenidos en el año 2004 esta meta será superada ampliamente, a través de una gestión tributaria y aduanera orientada por los lineamientos del Plan Evasión Cero.

En el contexto del Plan se han definido diversas iniciativas estratégicas con el propósito de inducir el cumplimiento voluntario de los contribuyentes en el pago de sus obligaciones tributarias, de reducir los márgenes de evasión y aumentar la recaudación tributaria. Entre estas iniciativas se encuentran las siguientes:

- El SENIAT se mantendrá en la calle, a nivel nacional, en sus operativos de presencia fiscal, divulgación tributaria, verificación del cumplimiento de las obligaciones formales por parte de los contribuyentes y aplicando los programas de fiscalización en diversas áreas de la actividad económica, especialmente en aquellos sectores económicos que han demostrado una alta propensión a la evasión tributaria.
- Se implementarán acciones que incrementen el riesgo subjetivo de los evasores; se incrementarán las actividades de control fiscal, de



fiscalización, verificación y determinación de la obligación tributaria y control de operadores auxiliares del servicio de aduanas.

- Se continuará el proceso de articular y armonizar la reforma del sistema tributario venezolano con el impulso de nuevas leyes sometidas a la consideración del poder legislativo, como la Ley Sobre Comercio Electrónico, la Ley Sobre Legitimación de Actos Públicos y la Ley de Impuesto Sobre Juegos de Azar.
- Se establecerá y difundirá el sistema de declaración y pago electrónico de los tributos, con la finalidad de hacer más efectivo el sistema de recaudación; se fortalecerá la gestión de cobranzas a través de la articulación del sistema de control de gestión con los procesos de recaudación, fiscalización y sumario administrativo.
- Se realizarán actividades de fiscalización y verificación internacional en materia de precios de transferencia y se continuarán las negociaciones de los convenios para Evitar la Doble Tributación en materia de Impuesto sobre la Renta.
- Se intensificará el control posterior en las aduanas y se continuará con la instalación de equipos de inspección no intrusivos; se fortalecerá el proceso de seguimiento, control y evaluación de los convenios bancarios. Se implantarán manuales de normas, procedimientos y se continuarán simplificando los trámites administrativos.
- Se prestará especial atención a la formación del recurso humano mediante el adiestramiento, la capacitación y la evaluación continua del personal, a fin de contar con funcionarios y fiscales de alto nivel, íntegros, capaces de conformar grupos de trabajo especializados y eficientes.

Sr. Noel González  
Intendente Nacional de Tributos Internos  
Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria – SENIAT  
(Venezuela)  
Correo electrónico: [ngonzalez@seniat.gov.ve](mailto:ngonzalez@seniat.gov.ve)

*Caso práctico:*

**TEMA 3.3    LOS SISTEMAS DE INFORMACIÓN COMO EJE DE LOS  
PROCESOS CENTRALES DE LA ADMINISTRACIÓN  
TRIBUTARIA**

**Nelson Gutiérrez González**

Director de Operaciones

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias  
(CIAT)

*SUMARIO: Introducción.- 1. Arquitectura.- 2. Componentes del sistema.- 2.1. Componentes Básicos.- 2.1.1. Registro Tributario de Contribuyentes (RTC).- 2.1.2. Recepción de Declaraciones de los Contribuyentes (RDC).- 2.1.3. Recaudación de Impuestos (REC).- 2.1.4. Base de Datos Institucional (BDI).- 2.1.5. Administración de Parámetros (PAR).- 2.1.6. Administración de Usuarios y Control de Acceso (ACC).- 2.2. Componentes de Control.- 2.2.1. Cuenta Corriente Contribuyente (CCC).- 2.2.2. Administración de información externa (AIE).- 2.2.3. Control de la facturación de los contribuyentes (FAC).- 2.2.4. Otras aplicaciones complementarias (OAC).- 2.3. Componentes Estratégicos.- 2.3.1. Gestor de flujos de trabajo (GFT).- 2.3.2. Herramienta para análisis y selección de casos (HAS).- 2.3.3. Gestor de información de aplicaciones (GIA).- 2.3.4. Herramienta para gerencia tributaria (HGT).- 3. Conclusiones.*

## **INTRODUCCIÓN**

Las administraciones tributarias, para cumplir su misión, tienen que tratar con volúmenes crecientes de información relacionada con los contribuyentes. Cada uno sujeto a diferentes impuestos y regímenes, presentando declaraciones y pagos con diferente periodicidad, trasladando créditos de un período a otro, realizando pagos a cuenta, acreditando a un impuesto el pago realizado en otro, solicitando rebajas, deducciones y devoluciones, o solicitando facilidades de pago.

La magnitud de la información que las administraciones tributarias procesan, las ha obligado a crear e implantar sistemas de información y procedimientos administrativos que permitan conocer con mucho nivel de precisión y con gran oportunidad cómo está siendo utilizado cada uno de los recursos, cómo está siendo realizada cada operación, cuál es el desempeño de cada funcionario, qué está pasando con cada uno de los casos que están bajo investigación, y a nivel agregado establecer los niveles de desempeño de los grupos de trabajo, las unidades, las administraciones, las gerencias regionales, las dependencias del nivel central y la entidad como un todo.

El CIAT considera que la implementación de modelos de sistemas de información, estructurados como parte de modelos integrales de gestión, garantiza el adecuado funcionamiento de las administraciones tributarias, debido a que la integración de procesos, que se traducen en acciones de control y de servicio a los contribuyentes, permite el suministro de flujos de información permanentes, que realimentan a los mismos procesos para los ajustes que correspondan, y realimentan los objetivos y planes de acción trazados, cuyos correctivos producen consecuentemente ajustes a los procesos.

Por esta razón el CIAT ha realizado un importante esfuerzo para desarrollar un Sistema de Gestión Tributaria (SGT-AT) para las administraciones de sus países miembros, que es un conjunto de herramientas tecnológicas integradas a través de diferentes componentes que se presentan a continuación.

El Sistema de Gestión Tributaria del CIAT (SGT-AT) recoge la amplia experiencia internacional de la organización y las mejores prácticas en materia de administración tributaria, de los países miembros. Su diseño atiende los conceptos del Modelo Integral de Gestión para Administraciones Tributarias (MIG-AT) y del Modelo de Sistemas de Información (MSI-AT), propuestos por el CIAT. De esta forma se garantiza que cada componente es consistente con las necesidades prácticas de las administraciones tributarias.

El Sistema de Gestión Tributaria (SGT-AT), ha sido concebido para:

- Facilitar la realización de transacciones electrónicas de tipo tributario; la recepción de declaraciones juradas; la recepción y el control de pagos; el control de las entidades recaudadoras de ingresos; el registro de los contribuyentes; mantener las cuentas corrientes de tipo tributario de los contribuyentes; el registro y procesamiento de exoneraciones e incentivos; el procesamiento de facilidades de pago; el registro y procesamiento de devoluciones y compensaciones.
- Ayudar a toda la organización en: la administración y operación de las bases de datos institucionales; el mantenimiento de la información parametrizable; el procesamiento y consulta de información gerencial; y el mantenimiento de redes de procesos de gestión.
- Ayudar en la conformación y mantenimiento de la base de datos de información externa que registra transacciones entre contribuyentes; en la selección automatizada de contribuyentes a fiscalizar; en el control de la gestión de fiscalización y de las auditorías tributarias.
- La cobranza incluyendo la selección de contribuyentes en mora, la gestión de la cobranza administrativa o persuasiva y la gestión de la cobranza coactiva.
- Apoyar la gestión jurídica de la institución, tanto en los trámites gubernativos como en los tribunales.

- Poner en funcionamiento componentes informáticos que le permitan a la administración tributaria establecer flujos de trabajo e información horizontales, a través de las distintas áreas clave de la organización, involucrando todas las labores operativas como parte del flujo de los procesos.
- Posibilitar al nivel gerencial obtener una visión cada vez más estructurada de la gestión y controles más agregados, con información más oportuna, confiable y precisa.
- Propiciar el cambio permanente y la adaptación de procesos mediante cambios rápidos en los flujos de trabajo e información, que se incorporan dinámicamente y propician seguimiento automático.

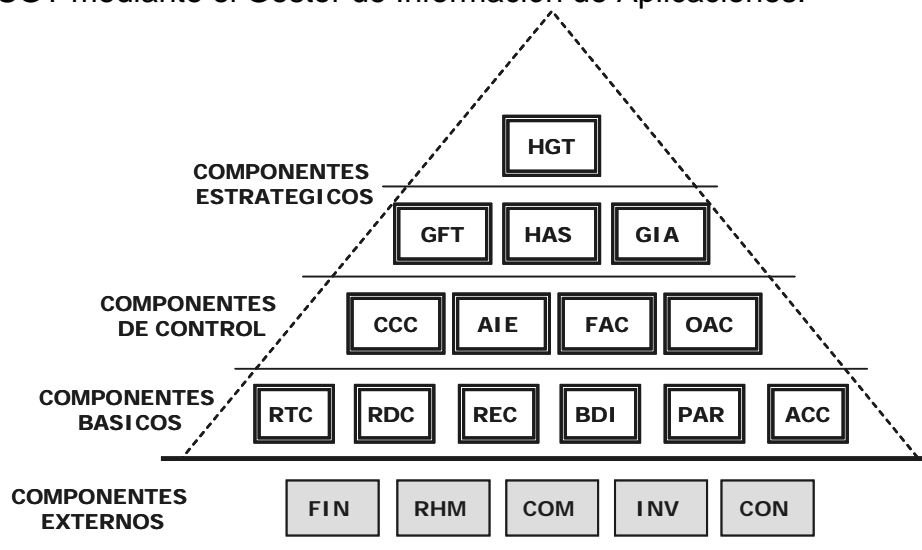
## **1. ARQUITECTURA**

El Sistema de Gestión Tributaria para las administraciones tributarias (SGT-AT), está constituido por componentes básicos, componentes de control, y componentes estratégicos.

- Los componentes básicos están orientados a solucionar las necesidades primarias de cualquier administración tributaria, y se encargan del registro tributario de contribuyentes (RTC), de la recepción de declaraciones de los contribuyentes (RDC) y de la recaudación de impuestos (REC). También incluyen la administración y operación de las bases de datos institucionales (BDI), la administración y mantenimiento de la información paramétrica (PAR) y el módulo de administración de usuarios y control de acceso (ACC), que son usados por todos los componentes.
- Los componentes de control incluyen funcionalidades para mejorar el desempeño de la administración y se encargan de mantener las cuentas corrientes de tipo tributario de los contribuyentes (CCC), de la administración de información externa (AIE), del control de la facturación de los contribuyentes (FAC) y cuentan con otras aplicaciones complementarias (OAC) empleadas para el procesamiento de facilidades de pago, la expedición y control de certificados de regularidad tributaria, el registro y procesamiento de créditos tributarios por exoneraciones e incentivos, el registro de documentos valorados para el pago de impuestos, entre otros.
- Los componentes estratégicos incluyen herramientas más sofisticadas para la automatización de procesos, la selección de casos, la administración y consulta de información entre diferentes sistemas de la entidad y para apoyo a la gerencia, entre estas se encuentran el gestor de flujos de trabajo (GFT) que permite la automatización de todos los procesos necesarios en la administración, especializado en las necesidades de fiscalización y auditoría,

devoluciones, cobranza, control de omisos, y tramites jurídico tributarios; también la herramienta para análisis y selección de casos (HAS) y el gestor de información de aplicaciones (GIA), que opera a nivel interno entre las aplicaciones (con procesos dinámicos o mediante interfases tradicionales), a nivel de usuarios internos mediante intranet y a nivel de usuarios externos vía Internet. A este nivel también se encuentra la herramienta para gerencia tributaria (HGT), que suministra información agregada diferentes niveles organizacionales para el seguimiento y control de la gestión.

- Todos los componentes pueden ser integrados a Componentes Externos, que son todos los sistemas disponibles en una administración tributaria, que no forman parte del SGT, pero que pueden interactuar con el, ya sean de tipo administrativo, financiero o de recursos humanos. El concepto también incluye otros sistemas que atienden funciones tributarias y que pueden integrarse al SGT mediante el Gestor de Información de Aplicaciones.



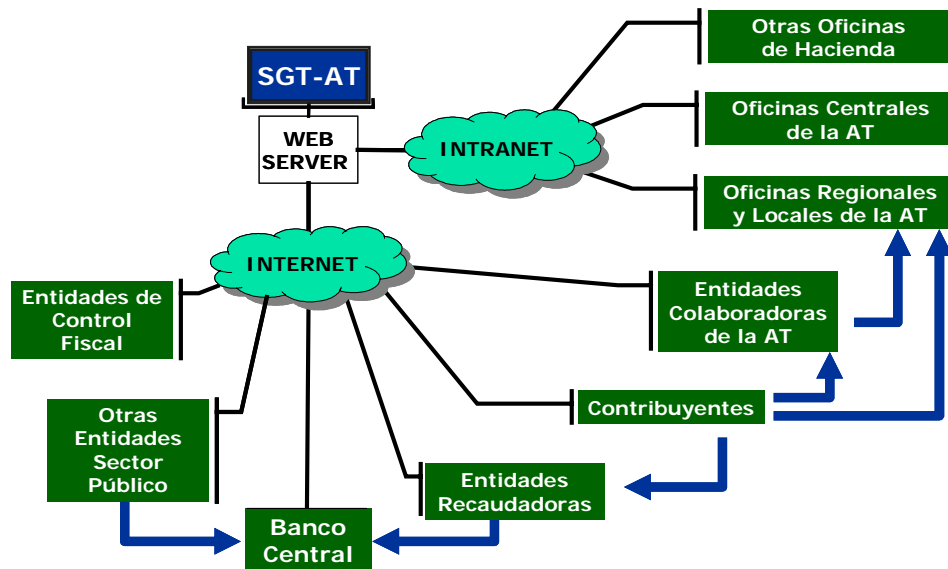
Los componentes están orientados al control interno de la gestión y a apoyar los procesos de supervisión y gerencia. Cada módulo de cada componente genera información interna para seguimiento y control de las transacciones realizadas, e información estadística propia. El componente de gerencia tributaria es una poderosa herramienta de consulta de la información estadística estándar y de cualquier información residente de la base de datos, lo que posibilita la disponibilidad inmediata y en tiempo real de información para el cuerpo ejecutivo y directivo de la institución y facilita enormemente las labores de inteligencia fiscal.

La estrategia informática está orientada a los conceptos y tecnología Web, obteniendo significativas ventajas entre las que se destacan: (a) una importante reducción de los esfuerzos de desarrollo e implantación en ambientes descentralizados; (b) simplificación del mantenimiento de los sistemas; (c) incremento de la cobertura de los servicios hasta hacerlos tan masivos como la

AT lo requiera; y (d) aumento de las posibilidades de interconexión e interactividad con otras instituciones públicas y privadas.

Cada servicio ofrecido por el sistema puede operar por medio de Intranet en las oficinas centrales o en las oficinas regionales. Las opciones del sistema se habilitan de acuerdo a los procesos de gestión que deben ser atendidos en cada uno de los niveles organizacionales.

Pueden tener acceso mediante Internet, los contribuyentes, las entidades autorizadas para recaudar impuestos, las entidades públicas que reciben ingresos corrientes, así como otras instituciones de seguimiento y control y en general entidades interesadas en la información de los ingresos. En los casos en que el volumen de transacciones lo requiere, algunas de ellas tienen conexión directa vía Intranet como en el caso de las oficinas regionales.



El esquema Web está apoyado por rigurosos mecanismos de seguridad física y lógica para impedir ataques externos y para evitar accesos no autorizados a la información y a los distintos componentes del sistema.

Por otra parte la flexibilidad y las potencialidades del esquema Web se extienden a través de los distintos niveles organizacionales y los procesos de gestión, hasta las tareas operativas específicas realizadas por los funcionarios individualmente, mediante el gestor de flujos de trabajo (case management).

Esta es una poderosa herramienta en la que se modelan y definen redes de procesos, que automatizan y estandarizan el trabajo interno de las dependencias, facilitando el seguimiento y el control de gestión. De esta forma, la administración tributaria aprovecha al máximo las ventajas que ofrece la tecnología de punta.

## **2. COMPONENTES DEL SISTEMA**

Los componentes que conforman el modelo integral de sistemas de información para las administraciones tributarias son:

### **2.1. Componentes Básicos:**

#### ***2.1.1. Registro Tributario de Contribuyentes (RTC):***

Este componente se encarga administrar la información de identificación, localización y caracterización de todos y cada uno de los contribuyentes de la administración tributaria. Incorpora toda la información relevante de cada uno de los sujetos pasivos de obligaciones, ya sean personas jurídicas, naturales, empresas unipersonales, inmuebles, vehículos y u otros sujetos obligados. Incluye la identificación del contribuyente como la cédula, número tributario (RTN, RUC, NIT, IE), nombre, fecha de nacimiento o fecha de constitución, la localización con la dirección principal y direcciones alternas, departamento, municipio, barrios o colonias, teléfonos, y la clasificación del contribuyente, como actividad económica, tipo de contribuyente, tipo de sociedad, adicionalmente permite registrar las obligaciones del contribuyente, los periodos especiales, sus establecimientos comerciales, vínculos profesionales, representantes legales y contadores públicos. Así como las exenciones o exoneraciones a las obligaciones impositivas de los contribuyentes.

Este componente permite realizar la inscripción o modificación de datos mediante formularios físicos en las oficinas de la AT, o por medio de Internet e interactúa con el componente de Administración de usuarios y Control de acceso-ACC, para asignar las claves de identificación electrónica de los contribuyentes, que a la vez pueden ser empleadas como firma magnética.

El componente está diseñado para incorporar características o atributos especiales de los contribuyentes, que ayuden a automatizar posteriormente los procesos de control, a partir de la información que el mismo contribuyente debe suministrar a la administración y que pueden ser de carácter general o relacionarse con obligaciones o impuestos en particular.

En el Registro Tributario de Contribuyentes se pueden registrar las personas naturales, jurídicas, sucesiones indivisas, sociedades conyugales, organizaciones, entidades o cualquier sociedad de hecho, nacional o extranjera, domiciliada en el país, aún cuando carezcan de personalidad jurídica.

A vía de ejemplo, el proceso de Inscripción tiene los siguientes pasos:

- Grabar los Datos Generales del Contribuyente, el Domicilio Fiscal, Teléfonos Fax y Dirección electrónica, Información del representante Legal y domicilio para Notificación:
- Registrar Direcciones alternas, algunos de los contribuyentes además de su domicilio o de los establecimientos o sucursales que posean pueden ser ubicados en otras direcciones para lo cual se tiene un utilitario llamado direcciones alternas que podrá ser utilizado por cualquier usuario del sistema, con motivo de adicionar información que facilite las relaciones fisco contribuyentes.
- Registrar Obligaciones del Contribuyente: Los contribuyentes en razón de su actividad económica pueden ser responsables de algunas Obligaciones Tributarias a las que está afecto, lo cual constituirá su Vector Fiscal, al darse de alta en alguna de las obligaciones o tributos, este vector fiscal puede ser utilizado en algunos de los principales programas de gestión, como lo son: el control de la omisión y de la morosidad.
- Vínculos Profesionales: Dependiendo del tipo de contribuyente y de su personalidad jurídica un contribuyente puede estar vinculado a terceros por relaciones profesionales o de representación, estas relaciones pueden ser: Apoderados, Socios, Representante Legal y Contador; estos vínculos profesionales podrán ser modificados en el tiempo. Una de las propiedades de las relaciones profesionales es la de tener carácter excluyente como en el caso del representante legal y del contador.
- Registro de Establecimientos comerciales, los contribuyentes que en razón de su giro económica posean más de un establecimiento comercial se pueden registrar también en el sistema.
- Después de inscrito un contribuyente el sistema permite emitir el certificado de inscripción y el carné del contribuyente.

El sistema también permite al contribuyente inscribirse a través de Internet, para lo cual dispone de un formulario, que después de ser diligenciado, pasa a ser revisado y aprobado por un funcionario el cual activa la clave (NIT) del contribuyente para que pueda utilizar los servicios Web.

### ***2.1.2. Recepción de Declaraciones de los Contribuyentes (RDC):***

Permite captar y recibir los diferentes tipos de declaraciones de impuestos de los contribuyentes, tales como declaraciones de renta, IVA, ITBM, ISC, y todos las demás declaraciones de impuestos que utilizan las administraciones tributarias, facilitando al contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones, y a las



Administraciones tributarias tener a tiempo y sin errores la información tributaria de los contribuyentes.

Entre las posibilidades que ofrece para elaborar, presentar y validar las declaraciones, están: entregar un software al contribuyente para que pueda elaborar la declaración en su computador personal, la impresión de esta declaración o grabación en medio magnético para enviar a la Administración Tributaria, y la elaboración y presentación de la declaración en el sitio Web de las Administraciones tributarias.

Este sistema también permite recibir las declaraciones que presentan los contribuyentes en disquete y finalmente recibir las declaraciones que presentan los contribuyentes en papel, realizando la verificación y validación de la información en línea.

El componente de recepción de declaraciones juradas permite garantizar que los formularios de declaración presentados por los contribuyentes sean recibidos ágilmente en cualquier administración o seccional de la Administración Tributaria con procedimientos uniformes y confiables; que su contenido sea digitalizado con total exactitud, consistencia y alta calidad; que los errores cometidos por los contribuyentes sean detectados y corregidos a la mayor brevedad posible; que produzcan los efectos inmediatos en los sistemas de control, sean estos la cuenta corriente, los sistemas de fiscalización o los sistemas de cobranza.

Usualmente la liquidación de los impuestos se asocia a formularios en particular. En algunos casos un formulario podrá contener uno o más impuestos.

Existen otros impuestos que no están asociados necesariamente a algún formulario. Su liquidación se realiza directamente.

El sistema RDC maneja por cada formulario una o más versiones. Cada versión tiene unas características especiales que lo hacen diferente de otras versiones del mismo formulario, principalmente por su contenido. El manejo de las versiones es muy importante, porque permite que la administración realice cambios al contenido de sus formularios, en la medida en que se produzcan cambios legales o en la medida en que se incrementen las necesidades de control.

Cada versión de un formulario está asociado a una vigencia, que indica desde cuando el formulario es válido y hasta cuando lo es. Esta vigencia tiene su correspondencia con los periodos fiscales para los cuales puede ser utilizado. Potencialmente todos los formularios tendrán más de una versión.

La versión de cada formulario, puede tener secciones, campos, tipos de datos, obligatoriedad del campo, rótulos de los campos, formulas para validar los campos, las cuales pueden contener variables como campos del mismo

formulario o campos de otros formularios o campos externos como saldos de la cuenta corriente.

El sistema brinda al usuario y contribuyentes los siguientes servicios:

- La recepción en línea de declaraciones en papel;
- La recepción de declaraciones presentadas individualmente por Internet;
- La recepción de declaraciones presentadas por las entidades colaboradoras de la administración (autorizados para recibir declaraciones y enviar por paquetes a la administración tributaria), que incluye la recepción por Internet, la recepción de documentos físicos y la recepción de medios magnéticos;
- La recepción de medios magnéticos en línea;
- Los cierres de operaciones diarias que incluyen: los cierres de entidades colaboradoras por declaraciones presentadas por Internet, el cierre de los funcionarios por declaraciones recibidas en disquete o en papel, y el cierre de declaraciones recibidas parcialmente;
- Reapertura de Cajeros.

### ***2.1.3. Recaudación de Impuestos (REC):***

A través de este sistema se pueden recibir y validar los pagos realizados por los contribuyentes por Internet o en la red bancaria y cuya información detallada es remitida por los bancos recaudadores en medios magnéticos, o a través de Internet. Estos pagos son registrados en la base de datos institucional y son incluidos automáticamente en la cuenta corriente del contribuyente.

Permite hacer el seguimiento cada transacción, y llevar un control del estado de cuenta del Banco, identificando el monto recaudado versus el monto depositado en las cuentas del tesoro, permitiendo identificar diferencias y atrasos en los depósitos.

También tiene otro grupo de servicios que permiten recibir pagos en las cajas financieras que están ubicadas dentro de las administraciones tributarias y que reciben pagos de impuestos y otros conceptos. Este servicio cuenta con un módulo de administración de cajeros, aperturas y cierres de cajas, generación de resumen diario de ingresos, por cajero, impuesto y tipo de cuenta a la cual se debe depositar el recaudo (municipal, nacional o por institución) y generación e impresión de boletas de pagos.

#### ***2.1.4. Base de Datos Institucional (BDI):***

Este componente se encarga de administrar en un repositorio único todos los documentos o formularios generados por los contribuyentes o internamente en la AT y que afectan la situación fiscal de los contribuyentes como declaraciones de impuesto, recibos de pagos y documentos oficiales. Su principal objetivo es garantizar que los documentos físicos de los contribuyentes sean iguales a los documentos magnéticos que la Base de datos almacena y de servir como insumo de información a todas las demás aplicaciones que conforman el sistema. La Base de Datos Institucional permite mantener la atomicidad de los datos de los documentos evitando las replicaciones y redundancias de los datos en los diferentes componentes del sistema.

La funcionalidad de las aplicaciones de un sistema de información dependen en primera instancia de la información que integra la Base de Datos, el componente de Base de Datos Institucional proporciona al usuario una serie de consultas que tienen como referencia toda la documentación del contribuyente, como documentos presentados por el contribuyente (Declaraciones, Solicitudes y Pagos), así como los actos administrativos emitidos por los funcionarios de la Administración Tributaria.

La importancia de esta herramienta es que además de realizar las consultas habituales de los formularios previamente presentados por los contribuyentes, se pueden obtener distintas clases de estadísticas.

Adicionalmente este sistema almacena en un solo repositorio de datos toda la información de los documentos del contribuyente y ofrece esta información a los demás componentes del sistema de Gestión Tributaria para que estos procesen estos documentos y generen sus propias estructuras de datos.

El sistema permite desplegar toda la lista de documentos de un contribuyente, permitiendo ingresar el número de RUC del contribuyente, o el número del documento o el tipo de documento.

#### ***2.1.5. Administración de Parámetros (PAR):***

Administración de la información común y paramétrica que sirve como insumo para todos los componentes que conforman el sistema de Gestión Tributaria, tales como plazos, tasas de interés, departamentos, municipios, actividades económicas, tipos de impuestos, formularios, bancos y otros.

Esta información permite regular el comportamiento de los sistemas, agilizando la implementación de cambios normativos al sistema, mediante el ingreso de nuevos parámetros minimizando la modificación del software, como por ejemplo la inclusión de un nuevo formulario de declaración de impuestos al sistema o la creación de una nueva cuenta corriente.

El módulo de Parametrización en su conjunto proporciona a las personas autorizadas a utilizarlo, una herramienta de útil manejo para el eficiente rendimiento de las tareas propias de la Administración Tributaria. Entre una de sus características fundamentales se tiene la de agilizar los cambios que en un momento dado puedan requerirse en concepto de modificaciones propias de procedimientos de índole administrativa y legal.

Los principales parámetros que constituyen las variables que definen cada uno de los demás componentes que integran la aplicación, son.

<i>Parámetro</i>	<i>Parámetros Asociados</i>	<i>Principales Usos</i>
Formularios	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Versiones</li> <li>▪ Formularios</li> <li>▪ Periodicidad</li> <li>▪ Títulos Casillas</li> <li>▪ Editar .html</li> <li>▪ Formulario</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ RTC: registro de obligaciones.</li> <li>▪ Omisos: generación de programas y mensajes de cumplimiento.</li> <li>▪ CCC: normalización de declaraciones, pagos y documentos.</li> </ul>
Impuestos	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Impuestos - Formularios</li> <li>▪ Plazos</li> <li>▪ Órdenes de Imputación</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ RTC: registro de obligaciones.</li> <li>▪ Omisos: generación de programas y mensajes de cumplimiento.</li> <li>▪ CCC: normalización de declaraciones, pagos y documentos; y cálculo de la cuenta corriente.</li> </ul>
Tarifas de Impuestos		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ CCC: normalización de declaraciones, pagos y documentos; y cálculo de la cuenta corriente.</li> </ul>
Sub- conceptos de Impuestos		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ CCC: normalización de declaraciones, pagos y documentos; y cálculo de la cuenta corriente.</li> </ul>
Periodicidades		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ RTC: registro de obligaciones.</li> <li>▪ Omisos: generación de programas y mensajes de cumplimiento.</li> <li>▪ CCC: normalización de declaraciones, pagos y documentos; y cálculo de la cuenta corriente.</li> </ul>
Tasas de Interés		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ CCC: normalización de declaraciones, pagos y documentos; y cálculo de la cuenta corriente.</li> </ul>
Factores de Actualización		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ CCC: normalización de declaraciones, pagos y documentos; y cálculo de la cuenta corriente.</li> </ul>
Multas y Recargos		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ CCC: normalización de declaraciones, pagos y documentos; y cálculo de la cuenta corriente.</li> </ul>
Estados de Documentos		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ BDI: permite categorizar las declaraciones, pagos y documentos de acuerdo a los resultados del proceso de normalización. Además se utiliza como criterio para las consultas de declaraciones, pagos y documentos.</li> <li>▪ CCC: normalización de declaraciones, pagos y documentos; y cálculo de la cuenta corriente.</li> </ul>
Tipos de Formularios		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ BDI: Se utiliza para identificar el tipo de cierre al que pertenecerá un documento o declaración.</li> </ul>

<i>Parámetro</i>	<i>Parámetros Asociados</i>	<i>Principales Usos</i>
Lugares Geográficos	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Departamento</li> <li>▪ Ciudades</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ RTC: asignar la administración que corresponde</li> <li>▪ Omisos: criterios de selección.</li> <li>▪ Cobranzas: criterios de selección.</li> <li>▪ Seguridad: asignar a los usuarios de acuerdo a su área de trabajo.</li> </ul>
Gerencias		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ RTC: asignar la administración que corresponde.</li> <li>▪ Seguridad: asignar a los usuarios de acuerdo a su área de trabajo.</li> </ul>
Administraciones		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ RTC: asignar la administración que corresponde</li> <li>▪ Omisos: criterios de selección.</li> <li>▪ Cobranzas: criterios de selección.</li> <li>▪ Seguridad: asignar a los usuarios de acuerdo a su área de trabajo.</li> </ul>
Actividades Económicas		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ RTC: permite relacionar a los contribuyentes con los hechos económicos que generan ingresos tributarios.</li> </ul>
Ocupaciones		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ RTC: permite relacionar a los contribuyentes con los hechos económicos que generan ingresos tributarios.</li> </ul>
Bancos		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ BDI: criterio de búsqueda de las declaraciones, pagos y documentos de acuerdo a los resultados del proceso de normalización.</li> <li>▪ REC: Recaudación de Impuestos</li> </ul>
Feridos Nacionales		<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ PAR: permite la correcta determinación y registro de plazos</li> <li>▪ CCC: cálculo de accesorios.</li> </ul>

### ***2.1.6. Administración de Usuarios y Control de Acceso (ACC):***

Permite definir las funcionalidades que brinda el sistema, frente a los diferentes roles o puestos de trabajo, a los que se asignan la utilización de diferentes sistemas. Así como el registro de los datos de funcionarios o usuarios que serán asignados a los roles, para la operatividad y control del sistema.

También contiene el módulo de seguridad del sistema. Permite registrar rastros de auditoría, tales como identificación de los usuarios que realizaron modificaciones a la información, las consultas que realizaron los usuarios a la información, con su respectiva fecha, hora y máquina, para efectuar un control posterior sobre la operativa y seguridad del sistema.

El sistema de Gestión Tributaria incluye una herramienta administrativa de Control de Acceso a todos los componentes que comprende, que garantiza la completa seguridad del sistema tanto en relación con la confiabilidad y mantenimiento de los datos registrados, como de la operación de mantenimiento de tablas y parámetros del sistema por parte de usuarios expertos, y del acceso a las aplicaciones, uso y consultas de los usuarios finales.

Asimismo, la herramienta de Control de Acceso tiene la función de organizar y asignar niveles de acceso a las aplicaciones desarrolladas, manteniendo el control sobre los usuarios autorizados de acuerdo a rutas de seguridad

establecidas en función del perfil directivo, técnico o administrativo de cada funcionario.

El sistema utiliza los siguientes conceptos:

- **Módulos:** Como módulos se definen cada uno de los componentes básicos del sistema de Gestión Tributaria, como por ejemplo: Registro Tributario de Contribuyentes RTC, Recepción de Declaraciones de los contribuyentes RDC, Recaudación de Impuestos (REC), etc.
- **Menús:** Conjunto de aplicaciones que estarán a disposición de un funcionario para la ejecución de sus tareas.
- **Aplicaciones Menús:** Herramienta que proporcionará los instrumentos necesarios para llevar a cabo sus responsabilidades dentro de la Administración Tributaria.
- **Roles:** Asociación de aplicaciones que pueden ser utilizadas por un funcionario para el cumplimiento de sus tareas.
- **Usuarios:** Funcionarios que interactuarán con el sistema.
- **Perfiles de Aplicaciones:** Aplicación que permite conocer por aplicación menús, los usuarios o funcionarios que tienen acceso a ésta y los roles a través de los cuales se les dio acceso a las mismas.
- **Perfil de Roles:** Herramienta que permite conocer los perfiles de acuerdo a los roles establecidos, cuales son las aplicaciones menús asociadas.
- **Perfiles de Usuarios:** Funcionalidad que permite conocer por cada usuario relacionado al sistema, las aplicaciones y roles que tienen asignados, así como los datos generales del usuario.

## 2.2. Componentes de Control

### 2.2.1. Cuenta Corriente Contribuyente (CCC):

La cuenta corriente del contribuyente lleva el control y registro exacto de las transacciones que realizan los contribuyentes y la Administración, y se encarga de determinar saldos y de generar estados de cuenta de todos los impuestos como: Renta, Ventas, Ganancias, Impuestos Selectivos al consumo, Impuestos Específicos, Retenciones, Impuestos a la propiedad, Arreglos de Pagos, Créditos Próximos, Pagos no Aplicados y Multas.

A partir de los distintos documentos que contienen transacciones tributarias, realiza la imputación al Estado de Cuenta de las Declaraciones Juradas, Recibos de Pago, Convenios de Arreglos de Pagos, Resoluciones de Devoluciones y Compensaciones, Liquidaciones de Adición de impuestos, resoluciones de Multas. También permite el registro y aplicación de correcciones de información a declaraciones y pagos.

A través de las correcciones de información se modifican datos de las declaraciones juradas, recibos de pagos, se incluyen y eliminar otros debitos y créditos. Para control interno obliga a la captura de la solicitud de corrección y al cierre diario de las operaciones realizadas por funcionario. Lleva un registro de todos los cambios realizados y del responsable de cada cambio.

También permite captar las solicitudes de devolución de impuestos, Registrar Devoluciones, Cesiones y Compensaciones de Impuestos. Identificar en Cuenta Corriente los saldos a favor ya sea por pagos en exceso o créditos próximos para ser devueltos e identificar los saldos en mora para ser compensados.

El módulo de cuenta corriente es el instrumento básico para el control de las obligaciones tributarias. Este módulo se alimenta de la información que le brinda la Base de Datos Institucional (Declaraciones, Pagos y Actos Administrativos), el Registro de Contribuyentes y utiliza algunas normas (parámetros) de aplicación para procesarla, esta información representa el soporte para la gestión de muchos otros sistemas dentro de la Administración Tributaria.

El Sistema de Gestión Tributaria cuenta con un servicio de consulta para tener acceso a la información que brinda la Cuenta Corriente. Permite conocer de forma expedita la situación fiscal del contribuyente al presentarle al usuario los detalles de la morosidad y su estado de cuenta. Adicionalmente, presenta una herramienta para calcularle los intereses, recargos, multas, sanciones, para cualquier impuesto y fecha de vencimiento.

Los principales parámetros que administra la cuenta corriente son los siguientes:

Parámetro	Descripción
Impuestos	Desde esta opción se crean y se da mantenimiento a los Impuestos que serán manejados a través del sistema, la relación de sus Plazos y Órdenes de Imputación.
Formularios	Permite crear los formularios que contendrá el sistema tales como declaraciones, Pagos y actos administrativos
Tipos de Cuenta	Permite registrar los tipos de cuenta corriente en los que se subdividirá los saldos de un contribuyente por cada tipo de impuesto. El tipo de cuenta constituye el registro básico de un saldo de un contribuyente, por lo que en este parámetro se clasifican las obligaciones de los contribuyentes.
Transacciones CCC	Permitirá crear un detalle de las transacciones que afectarán la cuenta corriente del contribuyente de manera que sea fácil identificar las transacciones que se ven reflejadas en el estado de cuenta del contribuyente. Las transacciones o movimientos son aquellos registros que afectan a la cuenta corriente y que representarán un abono o un cargo a la cuenta de acuerdo a su naturaleza. Estos registros serán de tipo crédito o débito.
Casillas con Fórmulas	En esta opción se registra cada casilla que compone un formulario. Se definen sus características principales como el tamaño, el tipo, la descripción y el valor o fórmula que contendrán. La fórmula es fundamental para determinar los valores normalizados de las declaraciones. (Valores correctos al aplicar las fórmulas aritméticas).
Liquidación CCC	Permitirá el registrar para cada impuesto la información paramétrica de los formularios y las casillas que generarán transacciones débitos y créditos y el número de cuotas, el tipo de cuenta a la cual se aplicarán y el código de transacción con el cual se identificarán, esta funcionalidad constituye la parte medular de la generación de saldos de los contribuyentes.
Plazos	Aquí se registran los plazos relacionados a cada impuesto. Estos plazos se refieren a los términos para presentación de declaración, pago y presentación con prórroga.
Tarifas	Permite el registro y actualización de las tarifas aplicables a la liquidación de los impuestos, contra éstos parámetros se harán las comprobaciones para determinación de declaraciones paralelas o normalizadas.
Periodicidades	Permite el registro y actualización de las diferentes periodicidades en las cuales los contribuyentes deben cumplir con las obligaciones de declarar y pagar.
Tasas	Permite el registro y actualización de las tasas de interés moratorio aplicables a las obligaciones.
Factores de Actualización	Permite el registro y actualización de las tasas de factores de actualización a aplicar para las multas y demás conceptos.
Liquidación de Multas	Permite el registro y actualización de los valores de multa aplicables según los criterios definidos para su cálculo.
Feridos Nacionales	Para que el sistema pueda llevar correctamente el calendario de tributos es preciso que tome en cuenta los feriados nacionales y municipales. En esta tabla se registrarán las fechas que no se consideran habilitadas por ser feriados.
Conceptos de Pago	Permite registrar los conceptos para los cuales el contribuyente puede aplicar pagos.
Conceptos Devoluciones y Compensaciones	A través de esta tabla es posible registrar los diferentes conceptos de reconocimientos de saldo a favor.
Orígenes Devolución, Compensación y Cesión	Permitirá el registrar los diferentes impuestos y tipos de cuenta que sirven de origen a una resolución de reconocimiento de saldo a favor para compensación, cesión, o devolución.
Órdenes de Imputación	Aquí se registra el orden para la imputación de los pagos a cada impuesto y a cada concepto como valor del debito, valor multa, valor intereses y actualización.



### ***2.2.2. Administración de información externa (AIE):***

Este componente facilita al contribuyente o entidades externas preparar y entregar información fiscal a la Administración Tributaria.

Esta información externa, será posteriormente utilizada para realizar cruces y selecciones de contribuyentes candidatos para realizar programas de fiscalización y auditoría.

Debido a la importancia en la calidad de esta información, el componente permite entregar un software al tercero (ver Gestor de Información de Aplicaciones), para que pueda preparar y validar la información antes de enviarla, ya sea entregando un medio magnético o a través de Internet.

La parte del componente que se entrega al tercero permite registrar informantes, beneficiarios o informados, y los detalles de las transacciones (pagos, retenciones, compras, posesión de activos) realizados por estos informantes con los informados, también valida la consistencia de la información de la información y genera los medios magnéticos, para ser entregados en las administraciones tributarias.

Respectivamente tiene un sub-componente en la Administración tributaria el cual se encarga de recibir y validar la información externa con las transacciones realizados por los contribuyentes, así como recibir los archivos que rectifican o corrigen la información, y generar el reporte de presentación. Valida la información, Registra Multas por incumplimiento de entrega, Identifica los omisos obligados a la obligación de reportar, finalmente permite consultar los medios pendientes de validación, los errores de validación, rectificaciones, multas, obligados, beneficiarios y transacciones reportadas.

El componente se encarga también de organizar la información en función de su significado tributario, por beneficiario o informante, concepto o transacciones reportadas, generando acumulados por periodo gravable que son utilizados para cruces masivos de datos y detección de omisiones o incumplimiento de obligaciones fiscales.

### ***2.2.3. Control de la facturación de los contribuyentes (FAC):***

Este componente es el mecanismo de Habilitación (Autorización), seguimiento y control de Facturas u otro tipo de Notas Fiscales y se encuentra interrelacionado con las imprentas legalmente autorizadas para la impresión de este tipo de documentos. Se encarga de los procesos la dosificación de facturas, el registro de imprentas, la devolución o anulación de las mismas, la inscripción o baja de máquinas registradoras y/o computadoras y el reporte de trabajos de impresión.

Lleva un catalogo de registro del contribuyente, con los rangos de números de facturas solicitados y utilizados, así como datos sobre la imprenta autorizada y rangos de fechas de la utilización de las facturas.

#### ***2.2.4. Otras aplicaciones complementarias (OAC):***

Entre las aplicaciones complementarias se encuentran: (1) El registro y generación de facilidades o arreglos de pago, permite identificar las deudas de la cuenta corriente, que van a ser objeto del plan de pagos, registrar garantías, determinar la cuota inicial, y el valor de las cuotas fijas mensuales identificando el valor del debito y del interés, y determina las fechas de vencimiento de cada mensualidad. También le informa al usuario sobre los arreglos incumplidos por el no pago de dos o mas cuotas, y a petición del usuario elimina los arreglos incumplidos y reprocesa las cuentas corrientes, reaplicando los pagos de arreglos a las deudas iniciales. (2) la expedición y control de certificados de regularidad tributaria o paz y salvos, (3) el registro y procesamiento de créditos tributarios por exoneraciones e incentivos y (4) el registro de documentos valorados para el pago de impuestos.

Todos estos sub-componentes afectan de forma automática el estado de cuenta del contribuyente, generando transacciones debitos y créditos en la cuentas de Arreglos o Facilidades de Pagos y Créditos Tributarios.

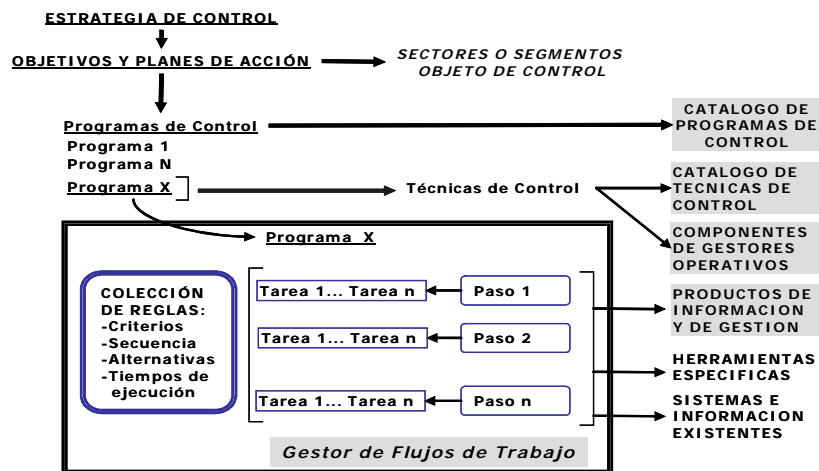
Adicionalmente incluye otros sub-componentes para (5) certificar datos residentes en las bases de datos de la administración tributaria, (6) realizar correcciones de información a documentos, por errores de transcripción o por mala aplicación de sus datos al sistema de cuenta corriente.

### **2.3. Componentes Estratégicos:**

#### ***2.3.1. Gestor de flujos de trabajo (GFT):***

El GFT-AT es la alternativa tecnológica para automatizar parcial o totalmente procesos tributarios, y dar respuesta a la dinámica propia del control de la evasión. Mediante esta automatización, documentos, información o tareas son trasladados de un participante a otro para realizar otras actividades o tareas de acuerdo a un conjunto de reglas predefinidas. Se caracteriza por su facilidad para ser integrado con otros sistemas de información, sean estos aplicaciones específicas, correo electrónico, administradores de documentos, o cualquier otro sistema de información. Su objetivo es que cada tarea sea realizada a través de una red de procesos, que en su ejecución se utilice al máximo la información disponible en los sistemas de información de la organización y que el resultado actualice directamente dichos sistemas.

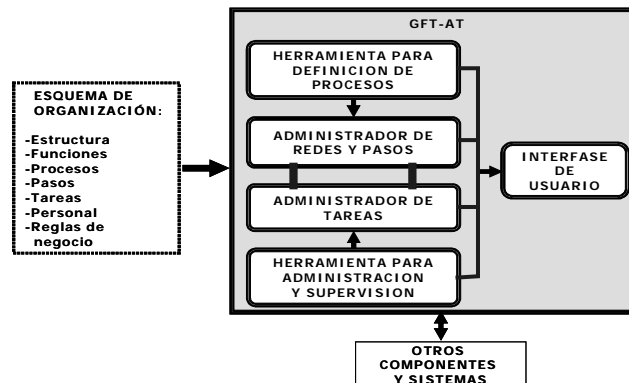
Este componente permite modelar los procesos de la organización, mediante un flujo de trabajo, registrando las dependencias de la organización, los funcionarios, sus funciones, los procesos, pasos y redes de gestión. Estos procesos de la organización pueden ser: programas de fiscalización, cobranzas administrativa, cobranzas coactiva, auditoria, devoluciones, control de omisos, control de inexactos, tramites jurídico tributarios y contencioso administrativo tributario.



Adicionalmente para cada paso o actividad de la red de gestión se pueden definir utilitarios los cuales permiten agilizar la realización de las tareas del funcionario para poder terminar el paso y avanzar al siguiente paso.

También en cada paso el funcionario puede registrar observaciones, propiedades y generar informes, notificaciones y actos oficiales, para ser notificados a los contribuyentes.

El sistema permite controlar los tiempos requeridos para cada paso y lleva el control de la gestión por funcionario y por área, reasignar Expedientes, Consultar Expedientes y Generar informes gestión.



Los principales servicios que brinda este componente son:

- Modelamiento de redes de Gestión. La estructuración de las redes se puede hacer mediante el registro de procesos, pasos y áreas de la Organización, empleando conjuntos de parámetros que se describen a continuación.

Parámetro	Descripción
<b>Nombre</b>	Identificación del proceso que se llevará a cabo a través del módulo de Gestión de Flujo de Trabajo, por ejemplo: Control de Omisión, control de morosos, auditorías específicas
<b>Descripción</b>	Permite introducir una descripción corta de la utilidad del proceso.
<b>Tiempo Promedio</b>	Número promedio de días necesarios para completar un proceso.
<b>Tolerancia</b>	Indica el número aceptable de días en que puede un proceso retrasarse o adelantarse, en relación al tiempo promedio.
<b>Estado</b>	Indica si un proceso se encuentra vigente, debido a que algunos pueden caer en desuso, ya sea por cambios en la normatividad tributaria o por los procesos administrativos.
<b>Prioridad</b>	Identifica la importancia que tiene el proceso dentro de las responsabilidades de la Organización.
<b>Paso de Inicio</b>	Indica la actividad por medio de la cual se inicia un proceso.
<b>Paso Final</b>	Indica la actividad por medio de la cual se concluye un proceso.
<b>Secuencia de Pasos</b>	Indica la secuencia lógica en la que deben ser realizadas las actividades relacionadas con un proceso y el operador, así como el tiempo promedio de ejecución y tolerancia aplicable a este paso para el proceso que se esté editando, datos que se usarán en el cálculo de la tardanza tanto de los expedientes como de los funcionarios.

Los parámetros y atributos que se pueden registrar con referencia a los pasos son los siguientes:

Parámetro	Descripción
<b>Nombre</b>	Identificación del paso que se llevará a cabo para realizar el proceso.
<b>Descripción</b>	Permite introducir una descripción corta de la utilidad del paso.
<b>Tiempo Promedio</b>	Número promedio de días necesarios para completar un paso, el cual aplicará para la actividad en general.
<b>Tolerancia</b>	Indica el número aceptable de días en que puede un paso retrasarse o adelantarse, en relación al tiempo promedio.
<b>Estado</b>	Indica si un paso se encuentra vigente, debido a que algunos pueden caer en desuso.
<b>Utilitarios</b>	Aplicaciones que son definidas por el área normativa del módulo, desarrolladas por el área informática y que estará disponible para un paso específico. Por ejemplo la consulta de la dirección de un contribuyente.
<b>Propiedades</b>	Datos o atributos que son necesarios registrar en un paso o actividad específica, permite indicar si los datos son obligatorios para poder avanzar en la red, el valor implícito o sugerido, así como de alguna función que permita introducir un dato automáticamente de la red, por ejemplo el número preimpreso de un recibo de pago o validar si se han cumplido todas las obligaciones que dieron origen al expediente.
<b>Niveles</b>	Asocia los niveles o cargos funcionales que ejecutarán la actividad o el paso.

Los parámetros y atributos que se pueden registrar con referencia a la organización son los siguientes:

Parámetro	Descripción
<b>Niveles</b>	Cargos funcionales relacionados con cada paso o proceso.
<b>Grupos</b>	Permite registrar los grupos funcionales que intervendrán en el proceso y sus integrantes.
<b>Usuarios</b>	Permite registrar los funcionarios que tendrán acceso a la red de Gestión y son los encargados de registrar los resultados y llevar a cabo todos los pasos de la red de gestión, un usuario hace parte de uno o varios grupos y tiene un nivel o rol en cada grupo.

- Selección de casos. Los casos que ingresan al proceso de gestión se pueden seleccionar de dos formas: selección masiva a partir de un universo de contribuyentes, como por ejemplo contribuyentes morosos o contribuyentes omisos o ingreso de un caso puntal, mediante la captación del caso.

Cada caso de estos al ingresar a la red de Gestión genera un expediente o un proceso, el cual es asignado a un primer paso de la red y a un funcionario o grupos de funcionarios de acuerdo a los parámetros de la red.

- Registro de gestión. Una vez el caso es asignado a un funcionario, este puede consultar la lista de casos que tiene a su cargo y puede iniciar la gestión, registrando la información de las propiedades, observaciones y utilizando los utilitarios disponibles en cada paso de la red. Los utilitarios que dispone el funcionario le permiten: consultar información adicional del caso como saldos de cuenta corriente, información del registro de contribuyentes, direcciones alternas del contribuyente, generar cartas de notificación, generar documentos, anexas archivos magnéticos o imágenes al expediente, enviar un mensaje vía e-mail a los involucrados.

El sistema le permite al funcionario consultar todos los documentos involucrados en el proceso, todas las observaciones que han registrado otros funcionarios que han tenido el caso en otros pasos y avanzar el paso a un paso siguiente o devolver el paso para ser reasignado a otro funcionario.

- Consultar informes de gestión. El componente de Gestión de Flujos de Trabajo permite realizar consultas del estado de los procesos, en que paso se encuentran cuantos días tiene de atraso, el funcionario responsable del caso.

También permite generar consultas estadísticas de cantidades de casos por red de gestión, por funcionario o por grupo. Está construido para generar informes que estarán disponibles para el nivel ejecutivo de la Organización, todos estos informes tienen como fin medir el resultado de la gestión del proceso y llevar a cabo los ajustes respectivos a los planes de la Organización.

### ***2.3.2. Herramienta para análisis y selección de casos (HAS):***

Este componente es una poderosa herramienta para detectar casos de incumplimiento de las obligaciones tributarias, a partir de análisis sobre la información residente en las bases de datos de la AT, empleando variables contenidas en declaraciones de impuestos, declaraciones informativas, información detallada de terceros, análisis referenciales, etc.

También contiene procesos para realizar análisis y selección automática de casos para cobranza, control de omisos o fiscalización.

En el caso de cobranza, identifica en Cuenta Corriente los saldos en mora para seleccionar los contribuyentes a los que se iniciará proceso de cobro administrativo, por diferentes criterios, como impuesto, monto de la deuda, periodo, regional tributaria, municipio.

En el caso de control de omisos, identifica en las declaraciones y pagos, así como en los registros de exención y exoneración, y el vector fiscal, para seleccionar los contribuyentes omisos por criterios como impuesto, periodo y tipo de contribuyente.

A partir de fuentes externas generadas por el componente Administración de información externa (AIE), se identifican y seleccionan los contribuyentes que realizaron transacciones, poseen activos, recibieron ingresos o tienen cuentas bancarias o determinado patrimonio y no han cumplido con sus obligaciones tributarias o lo han hecho de forma incompleta o inexacta.

### ***2.3.3. Gestor de información de aplicaciones (GIA):***

Este componente se encarga del intercambio de información entre los componentes del SGT-AT y los componentes externos o entre estos y los usuarios. Para ello utiliza aplicaciones que actúan dinámicamente con los componentes externos o interfases para intercambio de información.

También tiene a su cargo las aplicaciones para el suministro de servicios por Intranet para usuarios internos de la AT y el suministro de servicios por Internet a contribuyentes y usuarios externos (administración tributaria en línea).

Incluye además productos de software para el uso de los contribuyentes o informantes, como son el Módulo del contribuyente para Formularios Interactivos y el Módulo del Contribuyente para Información Externa.

### ***2.3.4. Herramienta para gerencia tributaria (HGT):***

Suministra información estadística agregada a diferentes niveles organizacionales para el seguimiento y control de la gestión.

La información es presentada al usuario en diferentes niveles de agregación y por diferentes criterios de búsqueda, como por ejemplo contribuyentes y su comportamiento en la forma de declarar y pagar, por actividad económica, por municipio, por tipo de contribuyente jurídico o natural, por impuesto, por año fiscal, etc.

También ofrece estadísticas de Gestión de Flujos de Trabajo, como por ejemplo cantidad de casos abiertos, casos evacuados, por funcionario o por área, cantidad de casos que generaron recaudo o cumplimiento de obligaciones, para evaluar la efectividad de los programas de fiscalización y cobranzas.

Obtiene estadísticas gerenciales, para facilitar la toma de decisión de los niveles medios y directivos de la institución. El resultado de estas consultas puede ser desplegado por pantalla, impreso o exportado a una hoja de cálculo.

### **3. CONCLUSIONES**

La implementación de poderosos sistemas de información modernos permite a las administraciones tributarias cumplir de mejor manera su misión, detectando y previniendo más oportunamente el incumplimiento y facilitando la prestación de servicios más ágiles y dinámicos para facilitar el cumplimiento voluntario y desincentivar los intentos de evasión y fraude.

El uso de sistemas de información permite incorporar procesos sistemáticos, masivos y permanentes de cruces de información obtenida de terceros, lo que, en compañía de una adecuada gestión del riesgo, se constituye en una herramienta efectiva de control.

Las administraciones requieren de una estrategia de gestión de mediano y largo plazo, que oriente y facilite la incorporación de tecnología, la construcción e implementación de sistemas de información alineados con esa estrategia y la adecuación de los procesos y procedimientos administrativos, incluyendo la capacitación y entrenamiento. Esta estrategia debe ser divulgada y conocida por los diferentes actores.

Ninguna administración tributaria es idéntica a otra y aunque los procesos tributarios son similares conceptualmente, la parte operativa con frecuencia es sustancialmente diferente entre las distintas administraciones. Por esta razón siempre es necesario definir en detalle y diseñar una solución específica para cada realidad tributaria.

La experiencia acumulada por diferentes países, la identificación de mejores prácticas, la utilización de estándares en la construcción de sistemas, y el “saber cómo” que organismos, como el CIAT y otras instituciones tienen, hacen posible que administraciones de menor desarrollo informático salten etapas en el proceso de informatización de sus organizaciones.

La asistencia técnica suministrada por el CIAT en materia de informática tributaria, tiene como objetivo ayudar a las administraciones tributarias a implementar su Modelo de Sistemas de Información.

Sr. Nelson Gutiérrez González  
Director de Operaciones  
Centro Interamericano de Administraciones Tributarias  
(CIAT)  
Correo electrónico: [NGutierrez@ciat.org](mailto:NGutierrez@ciat.org)



*Caso práctico:*

**TEMA 3.3 LOS SISTEMAS DE INFORMACIÓN COMO EJE DE LOS PROCESOS CENTRALES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

**Carlos Herrera Álvarez**

Responsable de la Unidad de Relaciones Internacionales  
Agencia Estatal de Administración Tributaria – AEAT  
(España)

*SUMARIO: 1. Planteamiento.- 2. Identificación.- 3. La Estructura del Sistema de Información.- 4. Los Datos: La Información En Formato Estructurado.- 4.1. Nuevo procedimiento de gestión tributaria.- 4.2. Gestión de información de terceros.- 4.3. Aplicación de nuevas tecnologías en la captura de la información.- 5. Los Documentos Electrónicos: La Información en Formato No Estructurado.- 6. La Detección del Fraude. La Gestión del Conocimiento.*

## **1. PLANTEAMIENTO**

Las Administraciones Tributarias realizan una actividad muy intensa en información. A través de las Tecnologías de la Información y de las Comunicaciones (TIC) se realiza el tratamiento masivo de la información consistente en su captura, almacenamiento, transformación y consulta. Todas las tareas que realiza la Administración sean actos jurídicos o actos materiales requieren determinada cantidad de información para su ejecución. La gestión tributaria es por su naturaleza muy exigente en información no debiendo existir diferencia entre información disponible e información necesaria. No disponer de la información necesaria afecta a la eficacia y eficiencia de la Administración tributaria.

Desde su inicio el sistema de información en la Administración Tributaria Española fue concebido para ofrecer una visión integral de un obligado tributario. Se apostó por la estructura de base de datos y se evitó cualquier parcelación de la información por razón de contenido o de función. En la actualidad contiene más de 3.000 millones de registros. La información procede por una parte del propio contribuyente que está obligado a presentar sus declaraciones liquidaciones y de suministros realizados por terceros principalmente a través de las declaraciones informativas.

Las declaraciones informativas de un obligado tributario contienen información de sus relaciones económicas con terceros. Representan una entrada de 370 millones de registros al año contenidas en más de 5 millones de declaraciones y contienen imputaciones de información para terceros. Por término medio el 20% de los datos contenidos en el sistema de información corresponden a las declaraciones realizadas por el obligado tributario y el 80% a imputaciones de información. La información relativa a un

contribuyente también incluye el registro de las actuaciones administrativas de las que ha sido parte afectada y una imagen de los documentos en los que esta actividad se ha materializado.

En el diseño del sistema informático de la AEAT se pueden distinguir tres capas:

La primera se refiere a gestión de los datos que precisan las aplicaciones. ¿Dónde se localizan los datos y su correspondiente base de datos? El criterio de la AEAT es que en una organización como una Administración tributaria los elementos de información deben ser corporativos. Deben ser accesibles por todo usuario que esté autorizado. La opción escogida por la AEAT es que residan en un procesador único que cumple la función de actuar como servidor de datos. Existe una alternativa que consiste en repartir los datos en varios servidores de datos. Esta opción fue descartada debido a que la gestión de los mismos se vuelve más compleja exigiendo la existencia de un software especial denominado sistema de gestión de bases de datos distribuidas.

La segunda capa soporta la transformación de los elementos de información. Es la parte más pesada de un proyecto informático. Puede asignarse un procesador específico para ello que actuaría como servidor de aplicaciones. La localización física de esta capa depende del número de accesos que deben realizar las aplicaciones a la base de datos.

Si este número es elevado conviene optar también por su centralización aunque esta decisión no implica que el servidor de datos y el de aplicaciones estén localizados en la misma máquina. En el caso de la AEAT la opción escogida ha sido la de centralizar también el servidor de aplicaciones.

La tercera capa corresponde a la presentación de los elementos de información. La AEAT ha realizado una clara apuesta por la tecnología Web que posibilita que a través de la Intranet de la organización se pueda ofrecer al usuario una interfaz gráfica y determinadas facilidades ofimáticas que permitan realizar una elaboración final de los elementos de información como es el caso de la composición de textos o la inclusión de los elementos de información en hojas de cálculo. Las páginas Web se generan en el servidor de páginas Web que residen en el servidor central pero su representación se produce en el ordenador personal del usuario mediante un navegador. Se descarga de este modo a los servidores centrales de esta tarea.

Partiendo de un sistema de información consolidado producto de más de 20 años de trabajo se han incorporado los canales necesarios para que se pueda acceder al mismo a través de Internet. Por razones de seguridad se decidió que la información corporativa no residiera en el mismo ordenador que el que diera servicio al servidor Web. Ambos ordenadores se comunican en tiempo real mediante una plataforma desarrollada por técnicos de sistemas del Departamento de Informática Tributaria. La mayoría de las comunicaciones entre el administrado y la AEAT se basan en la tecnología

Web. Se trata pues de una comunicación entre un navegador y un servidor de páginas Web. La arquitectura fue diseñada además para que pudiese soportar puntas de carga de trabajo. Realmente la máquina que da servicio Internet tiene instalados hasta 24 servidores WEB que pueden ser balanceados para ofrecer el servicio de la forma más eficiente. Además ofrecen robustez. El fallo en uno de los servidores no implica la pérdida del servicio Internet. De forma automática los restantes servidores asumen la carga de trabajo que le hubiese correspondido.

## **2. IDENTIFICACIÓN**

La información contenida en el Sistema de Información está principalmente orientada hacia el contribuyente.

La identificación de los contribuyentes constituye el pilar básico en la gestión de la información, ya que si es incorrecta, provoca entre otros los siguientes inconvenientes:

- imposibilidad de imputación de información relacionada con el contribuyente.
- inseguridad en el seguimiento del cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- imposibilidad de conocer de qué información se dispone para determinado contribuyente.
- dificultad en la notificación de actos administrativos.

Al hablar de identificación, no obstante, conviene distinguir entre: -  
Identificación personal, identificación tributaria e identificación a efectos informáticos.

La identificación personal, en el caso de la AEAT, está integrada por:

- Número de Identificación Fiscal
- Nombre y Apellidos/ Denominación Social
- Domicilio Fiscal
- Domicilio Social
- Cónyuge
- Datos del representante legal
- Tipo de actividad económica ejercida
- Lengua co-oficial en la que desea relacionarse con la Administración
- Otros datos de carácter general.

Una pieza clave es la identificación de los contribuyentes para los que se procesa información. En el caso español la identificación es única para todos los impuestos. Para el supuesto de personas físicas se optó por utilizar el número de identificación consignado en el documento nacional de identidad que incorpora en su última posición un carácter de control y que es emitido por el Ministerio de Interior. Desde principios de los noventa el Ministerio de Interior dispone de una base de datos centralizada que asegura que no existan duplicidades en el mismo. Existen sin embargo duplicidades para los

números asignados con anterioridad. Es por ello por lo que la Administración Tributaria necesita identificar los datos de las personas físicas utilizando adicionalmente las tres primeras letras del primer apellido. Para las personas naturales por tanto el número de identificación fiscal coincide con el número de identificación nacional.

Tratándose de personas con nacionalidad extranjera residentes en España es también el Ministerio del Interior quien proporciona el Número de Identificación de Extranjeros (NIE) que cumple la función de número de identificación fiscal. Este número incorpora también un carácter de control en su última posición.

Para las personas jurídicas corresponde al Ministerio de Hacienda proporcionar el código de identificación con el que se inscriben en el Registro Mercantil, momento a partir del cual se consideran válidamente constituidas. En este caso no existen duplicidades. La última posición es un carácter de control. Este código se denomina código de identificación fiscal pero tiene un alcance mayor ya que afecta a todas las operaciones mercantiles que realizan las entidades.

La finalidad del NIF es la de garantizar que quien comunique a la Administración Tributaria datos con trascendencia tributaria deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas, consigne correctamente la identidad de estos, ya que por una parte se establece la obligatoriedad de que se consigne el NIF en ellas, y por otra, al introducir un carácter de control se garantiza que no puedan existir errores de grabación cuando quien comunique la información lo haga en soporte informático.

La identificación tributaria de un contribuyente está integrada por la información correspondiente a:

- Qué declaraciones está obligado a presentar.
- Periodicidad con que debe efectuar la presentación.
- Nivel de referencia: nivel de ingreso esperado.
- Indicador de cumplimiento.

Integra lo que se denomina el vector fiscal de un contribuyente. No todos los contribuyentes tienen asociado un vector fiscal. Tienen vector fiscal asociado aquellos contribuyentes que ejercen actividades profesionales, empresariales y agrícolas y que por ello están obligados a practicar retenciones en la fuente, cuando realicen pagos en concepto de rentas de trabajo, de capital, por actividades profesionales o por arrendamientos de locales de negocio. Además tienen que efectuar ingresos trimestrales a cuenta de su declaración anual y generalmente declaraciones mensuales o trimestrales del IVA.

Todos los sujetos pasivos son importantes para la Administración Tributaria, pero no hay duda que los contribuyentes con vector fiscal lo son más.

La importancia recaudatoria y como proveedores de información de estos obligados tributarios es grande ya que gestionan e ingresan sus propios impuestos y una gran parte de los de otros sujetos pasivos que obtienen por ello un crédito fiscal para cuando efectúen sus declaraciones.

Normativamente se ha dispuesto que estos obligados tributarios deben comunicar a la Administración Tributaria cuáles son sus obligaciones tributarias antes de iniciar las actividades económicas.

Las obligaciones que se pueden imputar a estos contribuyentes son:

Ingresos de Retenciones de Trabajo Personal  
Ingresos de Retenciones de Rentas de Capital  
Ingresos de Retenciones sobre pago de alquileres de locales de negocio  
Ingresos a cuenta de los Impuestos Directos  
Declaraciones trimestrales o mensuales de IVA

Se entiende como identificación a efectos informáticos los datos necesarios para consultar, o imputar determinada información de un contribuyente determinado.

Como ha sido indicado, existen en la actualidad contribuyentes distintos que tienen el mismo NIF.

Es por ello por lo que el NIF será el mismo para estas personas físicas; no es suficiente en estos casos como número de identificación a efectos informáticos el NIF, si bien como se verá seguidamente, ayuda a ello.

Este problema no sucede para las personas jurídicas, ya que el NIF (CI) es otorgado por el Sistema de Información de la AEAT que evita las duplicidades.

Técnicamente, la solución adoptada ha sido la de que, al dar de alta en la Base de Datos a un contribuyente, se le asigne un número interno exclusivo, que sirve como nexo de unión de toda la información correspondiente a dicho contribuyente, con independencia del fichero de la Base de Datos en la que se encuentre.

El número interno se genera a partir del NIF y de las tres primeras letras del apellido.

Este número interno no varía jamás. Esta solución informática permite garantizar que no se puede introducir en ningún caso en la Base de Datos información de algún contribuyente, que no exista en el fichero de identificación personal, que es el que permite realizar la conversión entre el NIF y 3 letras del primer apellido del contribuyente con el número interno.

En consecuencia, para imputar un dato a determinada persona física es necesario comprobar que en la Base de Datos no existan más de un contribuyente con el mismo NIF. Si ello fuera así los procesos informáticos

comprueban que exista coincidencia con las tres primeras letras del primer apellido.

Si ello no fuera así, ya sea porque no existe contribuyente en el Sistema de Información con el NIF del titular del dato, o, existiendo, no hubiera coincidencia entre las tres primeras letras del apellido, el dato quedará aparcado.

La correcta identificación del titular de un dato constituye pues premisa básica para realizar su imputación a un contribuyente existente en la Base de Datos.

Para los procesos de consulta interactiva, el acceso a la información de un contribuyente exigirá casi siempre acceder a la misma a través de sus datos identificativos.

Se pueden clasificar los métodos de acceso en:

- Acceso mediante datos identificativos del sujeto pasivo.
- Acceso a través del cónyuge.
- Acceso por semejanza a partir del NIF (se muestran todos los sujetos pasivos que tengan un NIF similar).

Si existiera más de un titular de información con los requisitos de selección tecleados, se mostrará una relación de candidatos para acabar de completar la selección.

### **3. LA ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE INFORMACIÓN**

Los datos correspondientes a un determinado obligado tributario son archivados en una base de datos de tipo relacional. Una base de datos relacional consiste en un conjunto de tablas que a su vez se desglosan en filas. Cada una de estas filas representan un registro y las columnas representan los atributos. Un atributo determinado puede existir en diferentes tablas. Cada tabla es una relación de registros, por lo que una base de datos relacional puede ser considerada como un conjunto de tablas. Las relaciones se representan por valores comunes de atributos en diferentes tablas.

Las declaraciones de un determinado impuesto de un determinado ejercicio fiscal son una tabla, y cada una de las declaraciones es una fila de esta tabla. Cada una de las partidas de las declaraciones son las columnas. Las liquidaciones que practica la Administración están almacenadas en una tabla. Uno de sus atributos es el número de liquidación. Este atributo puede existir en otras tablas como son la que contienen los recursos interpuestos por los obligados tributarios afectados por las liquidaciones, la que contiene los ingresos, la que contiene las solicitudes de aplazamientos... Las filas de estas tablas están relacionadas en una base de datos relacional si tienen un atributo común: el número de liquidación.

La base de datos que contiene los datos de los obligados tributarios tiene algunas características especiales:

Existe una tabla que contiene los datos identificativos de todos los obligados tributarios.

Todas las filas deben incorporar la identificación del obligado tributario. Ello permite relacionar toda la información relacionada con él. Para mejorar el rendimiento del sistema y para que cualquier cambio en la identificación de un contribuyente no obligue a modificar todas las filas que contengan información de él, el sistema asigna en el momento de dar alta a un obligado tributario un número interno que será el medio de acceder a todos sus datos. Este número interno también existe en la tabla identificativa.

#### **4. LOS DATOS: LA INFORMACIÓN EN FORMATO ESTRUCTURADO**

Se pueden distinguir tres tipos de información. El primero corresponde a los datos. Se trata de información en formato estructurado. Los datos se almacenan en ficheros informáticos en forma de registros. Dentro de cada registro cada tipo de dato ocupa unas posiciones determinadas. Se parte de una estructura preestablecida. Ello permite que los programas que gestionan la información puedan localizar la información que necesitan.

Pero ¿de dónde obtiene el sistema de información los datos? Los datos son elementos de información recogidos en documentos, conversaciones, actuaciones... El procesamiento de la información implica siempre extraer los datos de un determinado contexto y ponerlos a disposición de los usuarios para la producción de nueva información. La información que contiene los datos a incorporar en el sistema se denomina información originaria. La información producida a partir de estos datos se le denomina información derivada.

En España la Administración Tributaria realizó un importante esfuerzo de informatización en la década de los 80. Se dispone de un potente sistema de información estructurada que contiene:

- Datos procedentes de las solicitudes y comunicaciones de los administrados
- Huella o registro físico de las decisiones adoptadas por los órganos administrativos

Todas las actuaciones administrativas están informatizadas, no sólo porque con ello se agiliza la tramitación, sino porque además queda rastro de las decisiones adoptadas lo que permite aplicar con rigor y objetividad los criterios de fiscalización y permite poder obtener indicadores de actividad y de gestión (indicadores del nivel de cumplimiento de objetivos, indicadores de calidad de servicios, indicadores de puntos de riesgo).

En el caso español se optó por establecer un único sistema de información para todos los impuestos, para todos los procedimientos y para todas las unidades administrativas. Así, el sistema de información contiene la información necesaria para la gestión de todos los tributos internos, para la gestión del comercio exterior, la relativa para las funciones de asistencia, de selección de contribuyentes a inspeccionar, de apoyo a la auditoría fiscal, de gestión de liquidaciones y de la gestión de cobro.

La información consiste principalmente en datos relativos a las declaraciones que realizan los contribuyentes que se desglosan en información relativa a los pagos por autoliquidación que realizan los contribuyentes y que procede de las entidades financieras (40 millones de registros al año) y en los datos contenidos en las declaraciones y en datos que suministran las partes que intervienen en operaciones que tengan trascendencia económica (370 millones de registros al año).

La mayor parte de esta información se recibe en soporte informático o por medios telemáticos. Los registros incluyen en cualquier caso el número de identificación de los contribuyentes.

El rendimiento obtenido de la información procesada depende no sólo de la cantidad. Depende también de su calidad.

Entre los diversos atributos que se pueden tomar para medir la calidad de la información se deben destacar los siguientes: fiabilidad, prontitud, adecuada presentación y disponibilidad.

Disponibilidad: los datos que se necesiten deben existir y ser accesibles con facilidad. Es una medida del grado en que el usuario puede acceder a los datos cuando los necesite.

Actualidad: El sistema debe recoger datos actualizados. Los datos que estén desfasados pueden haber perdido gran parte de su valor y pueden incluso dar lugar a conclusiones o decisiones erróneas.

Fiabilidad: Tradicionalmente se ha definido como la probabilidad de que los datos no tengan errores.

Adecuación a las necesidades del usuario: los datos se deben presentar en la forma que el usuario necesite.

Ello exige por tanto, situarse en el punto de vista del usuario.

Es necesario por ello que el responsable del sistema de información pueda conocer el punto de vista del usuario, cuál es su percepción. Para ello la AEAT ha optado recientemente por introducir buzones de sugerencias para que el usuario pueda realizar los comentarios que estime oportunos.



#### **4.1 Nuevo Procedimiento de Gestión Tributaria**

La reforma fiscal que tuvo lugar en España en la década de los 80 ocasionó grandes cambios en la gestión de los tributos. Los principales efectos fueron, sin duda, la generalización del procedimiento de autoliquidación y el incremento del número de contribuyentes y de declaraciones tributarias.

Para atender a estos cambios se puso en marcha el Nuevo Procedimiento de Gestión Tributaria (NPGT) que facilita, por una parte, el cumplimiento de las obligaciones fiscales a los obligados tributarios y, por otra, asegura el registro contable y el control masivo de los ingresos y devoluciones.

Algunas de las características del NPGT, que sigue vigente, veinte años después, son:

- 1- Proporcionar capacidad de gestión de un gran número de autoliquidaciones (más de 40 millones al año)
- 2- Aprovechar al máximo los medios informáticos para gestionar y controlar el cumplimiento de obligaciones fiscales
- 3- Simplificar los trámites administrativos
- 4- Normalizar la gestión reduciendo, en lo posible, los procedimientos a un proceso unitario básico.
- 5- Facilitar el cumplimiento de las obligaciones, garantizando la confidencialidad de las declaraciones de los obligados tributarios.

El procedimiento se apoya en más de 300 entidades financieras que realizan las siguientes actividades:

- 1- Realizan la gestión de cobro y de abono de devoluciones a través de más de 22.000 sucursales y de la banca telemática. Para ello abonan en una cuenta de uso restringido abierta a nombre del Tesoro Público (no de la AEAT) el importe de cada ingreso.
- 2- Graban siete datos para cada ingreso, sea cual sea el concepto tributario. Estos datos son: Primero, número de Identificación Fiscal y tres letras del primer apellido en el supuesto de personas naturales, segundo, ejercicio y período fiscal, tercero, concepto tributario que se identifica a partir de un código numérico de tres posiciones que figura en el documento de ingreso, cuarto, número de justificante que es el número preimpreso que identifica el documento de ingreso ya sea en soporte papel o electrónico, quinto, importe ingresado, sexto, fecha de ingreso y séptimo, lugar de ingreso (sucursal bancaria o banca telemática)
- 3- Transfieren el saldo de las cuentas restringidas al Banco de España cada quince días. La AEAT nunca maneja el dinero. Sólo maneja información. Para ello el Banco de España comunica por teleproceso la información de las transferencias recibidas.
- 4- Suministran, cada quince días, por teleproceso un fichero en la que incluyen para cada ingreso recibido los siete datos que graban.

Las Entidades Financieras no tratan la información fiscal de las autoliquidaciones. Se limitan a procesar los siete datos mencionados, que no

exigen conocimientos fiscales por parte de los empleados bancarios y que no sufren las consecuencias de los continuos cambios normativos.

Con el procesamiento de esta información se consigue disponer de la siguiente información básica:

- 1- ¿Quién ingresa?
- 2- ¿Cuánto ingresa?
- 3- ¿Por qué concepto ingresa?
- 4- ¿Cuándo ingresa?
- 5- ¿Dónde ingresa?
- 6- ¿Con qué documento ingresa? (ya sea en soporte papel o en soporte electrónico).

Existen por tanto dos flujos de información. Uno que incluye los siete datos contables, y otro, que se refiere a la información fiscal. Las ventajas de esta separación son:

- 1- El procesamiento de la información contable no resulta afectado por los cambios normativos. Las aplicaciones informáticas de las entidades financieras se mantienen estables.
- 2- Se anticipa el conocimiento de la información contable. No hay que esperar a la grabación de las partidas que se recogen en los modelos de declaración de los diferentes tributos
- 3- Las Entidades Financieras pueden capturar los siete datos cuando atienden a su cliente en mostrador. Los programas que utilizan las entidades realizan la validación de los siete datos verificando los dígitos de control incluidos en el NIF y en el número de justificante.

El fichero que recibe la AEAT de cada entidad financiera es sometido a un proceso informático que consta de cuatro fases:

- 1- Cuadre de la suma de los importes con la información proporcionada por el Banco de España relativa a la transferencia efectuada por la entidad
- 2- Validación de los siete datos incluidos para cada ingreso
- 3- Aplicación a presupuestos, lo que permite la obtención de resúmenes contables
- 4- Incorporación de los siete datos en la cuenta corriente fiscal del obligado tributario, que puede acceder a la misma por Internet si dispone de certificado electrónico de identificación.

El tratamiento de la información fiscal se realiza directamente por la AEAT. Se incorporan al Sistema de Información las partidas de las autoliquidaciones anuales (Impuesto de la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades) de las autoliquidaciones trimestrales presentadas telemáticamente (2.000.000 en 2004) y las relativas al IVA del régimen de exportadores y todas las autoliquidaciones mensuales de grandes empresas (gran empresa es la entidad que factura más de 6 millones de euros al año para las que es obligatoria la presentación telemática).

El procesamiento informático de las declaraciones fiscales, ya sean anuales o mensuales, consiste en grabación o recepción de la presentación telemática, comprobación del ingreso, verificación informática de la autoliquidación, aplicación de filtros sobre la información grabada y gestión informática de las incidencias, en su caso.

Si bien existe una única aplicación para la gestión de la información contable, para el tratamiento de la información fiscal existe una aplicación para cada concepto tributario, ya que los datos a procesar son distintos.

El sistema de captura manual de la información fiscal de las declaraciones consiste en realizar doble digitación cuando se produzcan descuadres aritméticos en los importes capturados. Las partidas afectadas en el descuadre deben ser retecleadas de nuevo. Si se produce coincidencia entre las cifras tecleadas la segunda y la primera vez, se considera que es un error del declarante y se da por válida la grabación.

#### **4.2 Gestión de información de terceros**

La Administración Tributaria puede requerir el suministro de cualquier tipo de información con trascendencia tributaria al disponer el legislador que toda persona natural o jurídica, pública o privada, estará obligada a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria, deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas, a tomar nota de estos rendimientos y a ponerlos en conocimiento de la Administración tributaria y a cumplir los requerimientos que les sean hechos por la Administración. Estas obligaciones deben cumplirse, bien con carácter general mediante declaraciones informativas establecidas reglamentariamente, bien a requerimiento individualizado de los órganos competentes de la Administración tributaria.

El procesamiento de las declaraciones informativas consta de las siguientes fases:

- 1- Identificación del presentador de la información
- 2- Grabación de la carátula de la declaración que contiene un resumen de registros e importes consignados en la declaración
- 3- Captura de los registros de detalle
- 4- Cuadre con los datos resumen contenidos en la carátula
- 5- Validación de los registros de detalle
- 6- Identificación de los imputados
- 7- Emisión de requerimientos al declarante para realizar la justificación documental de las imputaciones realizadas para imputados no identificados.

Las declaraciones informativas contienen información de las relaciones económicas del presentador con terceros. Representan una entrada anual de 370 millones de registros contenidas en más de 5 millones de declaraciones. Se obtiene con estas declaraciones información de los

rendimientos de trabajo, de actividades profesionales, de actividades agrícolas, de capital pagados a personas físicas, de alquileres de locales de negocio que hayan sido satisfechos por personas jurídicas o personas físicas que desarrollan actividades empresariales o profesionales.

Otras obligaciones de información afectan a los notarios que están obligados a informar de las operaciones de las que dan fe.

Los obligados tributarios que realicen actividades empresariales o profesionales, deberán relacionar, además, en una declaración anual de operaciones a todas aquellas personas o entidades, cualquiera que sea su naturaleza o carácter, con quienes hayan efectuado operaciones que en su conjunto para cada una de dichas personas o entidades hayan superado la cifra de 3.000 euros, durante el año natural correspondiente, computándose, a efectos de dicha cifra, de forma separada, las entregas de bienes y servicios y las adquisiciones de los mismos. La información declarada por un empresario como adquisiciones con determinado proveedor debería ser declarada por éste como entregas o prestaciones de servicios.

En el ámbito de las entregas intracomunitarias en el seno de la Unión Europea existe para los empresarios establecidos en España la obligación de comunicar trimestralmente la relación de operadores establecidos en otros Estados a los que se les realizaron entregas y adquisiciones intracomunitarias.

Cada Estado Miembro debe comunicar por medios telemáticos la relación de operadores establecidos que han realizado entregas intracomunitarias con determinado operador establecido en el Estado que realiza la petición de información. De esta forma la AEAT recibe información procedente de las declaraciones realizadas en otros Estados miembros.

Este intercambio parte de información recogida en cada Estado Miembro con un formato común. Las Administraciones nacionales reciben trimestralmente una declaración recapitulativa, (modelo 349), con las operaciones de entregas intracomunitaria de bienes realizadas por el sujeto pasivo en el período, identificando al destinatario de la mercancía por su NIVA y el monto total de la operación en divisa nacional. Para ciertos operadores que no rebasan un umbral la obligación de suministro de información es anual.

En cada Estado las diferentes declaraciones son gestionadas y procesadas por medios manuales o automáticos y, además de su utilización para fines internos, permiten el suministro de información a los otros Estados de la Unión en diferentes niveles. El volumen de información asciende en el caso español a varias decenas de miles de declaraciones trimestrales y a varios centenares de miles de operaciones intracomunitarias en un mismo período trimestral.

Las declaraciones informativas contienen, por tanto, información de terceros, también conocidas como imputaciones de información. Contienen la identificación fiscal del imputado y la descripción del dato mediante el correspondiente código de operación o de rendimiento y el importe de la

operación. Se presentan obligatoriamente en soporte informático o por Internet cuando el número de registros excede de 25 y en algún supuesto es obligatoria la presentación telemática.

Al estar integrada la Administración de Aduanas en la A.E.A.T., ésta dispone de la información correspondiente a las declaraciones de exportación e importación de mercancías. La mayor parte de esta información es declarada por los agentes de Aduanas por medios telemáticos. Los consignatarios comunican la relación de mercancías por teleproceso a las autoridades portuarias y aeroportuarias, lo que les permite a éstas preparar los medios de estiba y almacenaje necesarios. Estas autoridades transmiten a su vez a la Administración Tributaria un extracto de esta información, para que sea objeto de contraste con las declaraciones de importación o de exportación que realiza el importador, exportador o el agente de aduanas.

La desaparición de las limitaciones a la libre circulación de capitales ha posibilitado la transferencia de capitales hacia otros Estados. Los rendimientos producidos por estos capitales deberían tributar en cualquier caso en el Estado donde tenga el perceptor su domicilio fiscal, habiéndose establecido en la legislación fiscal española mecanismos para evitar la doble imposición internacional.

En España existe la obligación por parte de la entidad financiera que realiza la transferencia de fondos al exterior de comunicar a la Administración tributaria los datos de la operación. Esta declaración no constituye condición necesaria para realizar la transferencia de capitales hacia el exterior, pero sí que existe obligación de realizar esta comunicación.

Para ello cualquier residente en España que pretenda efectuar cobros, pagos o transferencias al exterior a través de un banco o caja de ahorros por cuantía superior a 3.000 euros, está obligado a declarar a ésta los datos que tales normas determinan, entre ellos, el nombre o razón social, domicilio y NIF. Tal obligación se extiende no sólo a las transferencias al o del exterior, sino también a aquellas que tienen su origen o destino en una cuenta abierta en una entidad de crédito española a nombre de un no residente.

El Sistema de Información se completa con la información procedente de los Catastros Rústico y Urbano.

También está prevista la captación de información singular. Estos datos se incorporan bien a partir de un soporte informático cuando la fuente de información esté en condiciones de proporcionarlo o por captura directa de la información contenida en soporte papel lo que exige un trabajo previo de codificación sin perjuicio de que se escanee la imagen del documento.

Todo ello constituye información originaria. La A.E.A.T. tiene informatizados todos sus procedimientos gestores incluidos los correspondientes a la recaudación ejecutiva. Se denomina a este tipo de información, información derivada. Así por ejemplo expedientes de inspección, expedientes sancionadores por infracción, requerimientos por no haber presentado

determinada declaración o para aportar determinada documentación, liquidaciones en fase de embargo. Este tipo de información debe ser también tenida en cuenta cuando se trata de medir el perfil de determinado contribuyente.

### **4.3 Aplicación de Nuevas Tecnologías en la captura de la información**

La A.E.A.T. ha conseguido mejorar la calidad de estos datos aprovechando determinadas posibilidades ofrecidas por los avances tecnológicos. Algunos ejemplos de ello han sido los siguientes:

Difusión de los programas de ayuda elaborados por la A.E.A.T. Prácticamente cada formulario de declaración tiene asociado su correspondiente programa de ayuda, que no sólo guía al contribuyente en la cumplimentación de la declaración y realiza los cálculos asociados a una liquidación cuando se trata de una autoliquidación, sino que permite la impresión tanto del formulario oficial como de su contenido en papel en blanco. Además imprime en formato PDF (código de puntos) el conjunto de datos que han de ser objeto de captura, para que su grabación se pueda realizar mediante técnicas de reconocimiento óptico de caracteres (OCR).

Para que los asesores fiscales no tengan que adquirir preimpresos para realizar sus declaraciones, se les autoriza a imprimir sus declaraciones (formulario y datos) en papel en blanco siempre que utilicen para ello una rutina de impresión elaborada por la A.E.A.T., que es la misma que utiliza el programa oficial de ayuda de la A.E.A.T. Es por ello por lo que los principales proveedores de software para asesores fiscales solicitan a la A.E.A.T. la citada rutina para que sea incorporada a sus programas. Más del 85% de las declaraciones recibidas, ya correspondan a autoliquidaciones o a declaraciones informativas, incluyen código PDF. La AEAT captura los datos de estas declaraciones también a partir del código de puntos.

Estos programas también posibilitan la presentación telemática de la declaración como se expone a continuación.

El siguiente avance ha sido el de permitir la presentación por medios telemáticos para determinados impuestos. La primera experiencia fue la correspondiente a las declaraciones relativas al comercio exterior: Más del 95 % de estas declaraciones se reciben de este modo.

Para tributos internos se obliga a las 25.000 grandes empresas a que presenten sus declaraciones mensuales por Internet, y se permite a las restantes empresas y particulares a que realicen sus declaraciones por la Red, para lo que se utiliza un sistema de firma electrónica. Se han recibido más de 25 millones de declaraciones correspondientes al ejercicio fiscal 2004 por este procedimiento.

El aprovechamiento de estas posibilidades tecnológicas permite obtener la información antes y sin errores ya que la validación la realiza en el caso del módulo PDF la propia rutina de la A.E.A.T. y en el supuesto de presentaciones por medios telemáticos el propio servidor de la A.E.A.T. en el momento de efectuar la presentación.

También para el supuesto de la presentación en soporte magnético se ofrece a las empresas la posibilidad de obtener un mayor plazo de presentación si acreditan haber validado su presentación mediante un programa de prevalidación desarrollado por la AEAT. En caso de que el resultado de la validación sea positivo el programa ofrecido imprime un sello electrónico que sirve como justificante de haber superado el proceso de validación.

La Administración Tributaria española ha apostado decididamente por la firma electrónica. El funcionamiento de las transacciones firmadas electrónicamente es el siguiente: Cuando el contribuyente envía una declaración firmada electrónicamente transmite tres bloques de información. El primero corresponde a la declaración. El segundo es la firma electrónica que es el resultado de aplicar un algoritmo a los datos de la declaración que se firman haciendo intervenir en el algoritmo una clave privada, y que por lo tanto es personal y secreta, del contribuyente. A través de la firma se establece una vinculación subjetiva con el signatario y objetiva con la declaración. Sólo este firmante y ésta declaración pueden producir una firma electrónica determinada.

El tercer bloque de información que se transmite lo constituye el certificado de identidad del signatario. Éste contiene la identificación personal del firmante, su clave pública y la firma electrónica de la autoridad de certificación que ha expedido el certificado. La clave pública está asociada con la clave privada usada por el firmante, de forma que puede ser utilizada para verificar, pero no para generar, la firma recibida. Si el algoritmo de verificación comprueba la coherencia de la firma con la declaración y con la clave pública se establecen la mencionadas vinculaciones subjetiva y objetiva. De este modo se resuelven los problemas relativos a la autenticación e integridad. La firma del certificado sirve para que el destinatario de la transacción pueda comprobar que el certificado ha sido expedido por un Prestador de Servicios de Certificación electrónica reconocido, para lo que debe tener instalado su clave pública. Actualmente la A.E.A.T. reconoce para sus transacciones catorce autoridades de certificación.

El proceso de verificación de una declaración recibida por Internet en la A.E.A.T. empieza por la comprobación de la firma electrónica del certificado recibido, continúa con el acceso a la lista de revocados de la autoridad de certificación. Después se comprueba la firma electrónica de la declaración y finalmente se analiza el contenido de la declaración.

## 5. LOS DOCUMENTOS ELECTRÓNICOS: LA INFORMACIÓN EN FORMATO NO ESTRUCTURADO

El segundo tipo de información corresponde a los documentos recibidos o emitidos, cualquiera que sea su soporte, que contienen los datos almacenados en formato no estructurado. Se trata de disponer en forma de documento electrónico de una representación simbólica de los contactos mantenidos con los particulares. Puede tratarse de solicitudes o comunicaciones recibidas o realizadas por medios telemáticos (documentos electrónicos en formato texto), de imágenes de los documentos en papel que hayan sido recibidos o emitidos (documentos electrónicos en formato imagen) o incluso ficheros en formato audio de conversaciones telefónicas cuya grabación haya sido autorizada lo que permite a los administrados realizar determinados trámites por teléfono. Estas conversaciones son almacenadas en formato binario en un archivo informático. Este archivo almacenado en soporte informático también es un documento electrónico.

La legislación española ha sido adaptada para recoger la regla de equivalencia funcional de los documentos electrónicos.

Se contempla de forma clara un supuesto llamado a cobrar gran relevancia en la actuación de la Administración que es el caso de las imágenes digitalizadas de los documentos originales en soporte papel, los cuales se almacenan separadamente de los expedientes. Los procedimientos y los funcionarios utilizan únicamente estas imágenes las cuales, o su copia en soporte papel, son remitidas a los órganos revisores e integradas en los expedientes correspondientes. En estos casos lo que se almacena electrónicamente no es el documento "original" sino una "imagen". Este es el caso de determinados documentos como los acuses de recibo de los que se captura y conserva su imagen. Lo mismo sucede con los documentos que emite la AEAT a través de su Centro de Impresión y Ensobrado.

La AEAT digitaliza los documentos que reciben o que emiten para:

- garantizar el acceso a la imagen de los documentos aunque éstos no sean físicamente accesibles por estar en otro lugar
- conocer quién accede a la información contenida en los documentos
- permitir la consulta a más de una persona
- asegurar su conservación e integridad

La Administración Tributaria española ofrece todos los canales de comunicación para que el administrado pueda relacionarse con ella. El canal telefónico puede ser utilizado para realizar determinados trámites como es el caso del cambio de domicilio fiscal. Sus ventajas son evidentes:

- 1- Todos los administrados pueden utilizarlo. No existen barreras físicas.
- 2- No exige desplazamiento físico

Como ha sido indicado las conversaciones telefónicas son digitalizadas y almacenadas en soporte informático. Las palabras habladas se descomponen en fonemas que tienen asignada una configuración unívoca de bits. Estos archivos contienen sonidos digitales susceptibles de



reproducción sonora. Se utilizan procesos de codificación, como MP3, que comprimen el tamaño de un archivo de sonido en un factor de 10 sin degradar la calidad del sonido.

A diferencia de otros archivos que pueden ser firmados antes de realizar su transmisión telemática, las conversaciones telefónicas no pueden ser firmadas electrónicamente. La identificación del administrado se realiza de forma indirecta exigiendo que se proporcione determinada información que sea un secreto compartido entre él y la Administración (datos de una declaración tributaria presentada con anterioridad...)

Los documentos electrónicos se pueden archivar en una base de datos específica o en la base de datos general que contiene el resto de la información del obligado tributario. En el caso de la AEAT estos documentos también se almacenan en la base de datos corporativa. Cada tipo de documento es archivado en una tabla diferente. Cada documento electrónico es una fila en esa tabla. Contiene cinco campos o atributos de información. La identificación del contribuyente o su número interno, el tipo de documento la fecha de presentación, los valores binarios que representan el documento y una firma electrónica del mismo generada por la clave de la AEAT.

La AEAT también produce documentos cuyo soporte original es electrónico en su servidor de páginas Web. La solución que ofrece para que un tercero pueda verificar un documento o mensaje electrónico emitido por la Administración es incorporar en el documento un código alfanumérico de verificación que permita su cotejo con el original informático a través de Internet.

Todo documento o mensaje que genera el servidor Web de la AEAT incorpora un código de verificación, incluso al registrar la entrada de una solicitud, escrito y comunicación.

El servidor genera, de este modo, un acuse de recibo con su correspondiente sello electrónico de aceptación para cada transacción electrónica recibida. Este sello electrónico se denomina código electrónico de aceptación y se representa, como ha sido indicado, mediante caracteres alfanuméricos.

Este código es una firma electrónica producida por la clave del servidor de la Administración que se aplica a todos los datos de la declaración o solicitud recibida y a la fecha y hora de recepción.

Para la verificación de este código se necesitaría disponer de la clave de generación que sólo conoce la Administración tributaria por lo que la única forma de verificación es a través de su cotejo con el servidor de la AEAT.

Como ha sido expuesto los documentos electrónicos son elementos de información no estructurada. Por lo tanto las posibilidades que ofrece el sistema informático se limitan a su grabación, consulta e impresión.

La tecnología XML permite la conversión de los documentos electrónicos en elementos de información estructurada que un programa informático puede comprender y por tanto son susceptibles de elaboración informática. Para ello cada uno de sus partes viene antecedita por una etiqueta que explica su contenido y significado. La AEAT ha empezado a utilizar esta tecnología para realizar intercambios de documentos con otras Administraciones.

## **6. LA DETECCIÓN DEL FRAUDE. LA GESTIÓN DEL CONOCIMIENTO**

Una de las funciones asignadas a la Administración tributaria es las de detectar el fraude fiscal. El ejercicio de esta función exige disponer de información. La función de control exige realizar contrastes entre los datos procedentes de diversas fuentes de información. Los cruces de información consisten en contrastar, en enfrentar, lo que los contribuyentes declaran con lo que otros declaran de ellos.

El número de datos a considerar es elevado. La única forma de realizar estos cruces es a través de las TIC. Éstas, sin embargo, no son suficientes. Como se ha indicado antes, deben adoptarse otras decisiones como es el establecimiento de un mecanismo de identificación del titular de la información para poder relacionar todos los datos de un determinado obligado tributario. Este mecanismo de identificación se consigue a través del número de identificación fiscal cuyas características básicas en el caso español son:

- es único para todos los conceptos tributarios
- coincidir con el número de identificación que se exija para otros fines: número de identidad nacional, identificación mercantil...
- incorporar un dígito de control para detectar errores en su cumplimentación o grabación.

El sistema informático de la AEAT permite la selección de aquellos contribuyentes que deban ser objeto de verificación. En la medida en que la AEAT dispone de medios personales limitados la selección debe cumplir dos condiciones:

- no proponer la selección de contribuyentes que no sean defraudadores
- proponer la selección de aquellos supuestos que tengan un mayor nivel de fraude

Para realizar la detección de los supuestos de presunto fraude se pueden utilizar diferentes herramientas:

La primera consiste en la realización de cruces.

En la medida en que estén implantados el Número de Identificación Fiscal y la organización relacional de los datos, la ejecución de cruces es muy simple e inmediata. En concreto la operatoria es la siguiente:

- Fijación del criterio.
- Contraste de tablas.
- Organización de los resultados.

Se pueden realizar cruces con datos de rentas entre sí, con datos de operaciones y con datos patrimoniales. Como la organización de los datos es en tablas de conceptos, el cruce consiste, dicho de forma simple, en comparar la fila que recoge el dato de un contribuyente concreto de una tabla con la fila correspondiente al mismo de otra tabla. Los resultados se ofrecen on line, para lo que se organizan agrupándolos en cuadros de decisión, por medio de los cuales se puede seleccionar dentro del total de contribuyentes seleccionados el subconjunto que se desee.

La operatoria del usuario final es muy sencilla, de forma "on line" se elige el cruce que se desee y el ámbito geográfico y temporal que se requiera. Tras la elección, la pantalla ofrece los resultados agrupados en tramos en una tabla estadística de doble entrada y que es la matriz de decisión en la que se puede especificar el colectivo de contribuyentes que se desee relacionar, para lo que basta posicionar el cursor en el tramo correspondiente.

Otra opción consiste en incorporar a la base de datos relacional tablas que permitan realizar la selección de contribuyentes. Un ejemplo de esta opción lo constituye el sistema Clase desarrollado por la Administración Tributaria española.

El sistema CLASE, clasificación y seguimiento de la información integrada en la Base de datos de contribuyentes es en principio, un medio autoevaluator de la misma y tiene como primera finalidad el investigar la adecuación del Sistema de Información a sus objetivos entre los que se encuentra la detección de supuestos de fraude.

El sistema CLASE ha sido la primera base informática que permite aprovechar el conocimiento de la Administración Tributaria Española en la lucha contra el fraude fiscal.

El software básico desarrollado permite calificar los elementos de una base de datos, formar las clases de ellos y las combinaciones entre ellas.

La calificación de los elementos se hace en base a las características de los mismos, en el caso de los contribuyentes en base a la información que de ellos se posee tanto cualitativa como cuantitativa.

Se trata de determinar los tipos de contribuyentes existentes según la información que se tienen de ellos. Las combinaciones de clases son las uniones e intersecciones entre ellas, lo que posibilita la formación de subconjuntos de contribuyentes que se desee en función de las características de la información que se tiene de ellos.

Los atributos / conceptos de un Clase determinado pueden ser hasta 256.

En cada Clase se deben especificar en primer lugar por el seleccionador experto que atributos de información van a ser utilizados. En segundo lugar se ejecuta un proceso batch que crea en la base de datos una nueva tabla que recoge para cada obligado tributario existente en la base de datos una fila compuesta por hasta 256 atributos cuyo valor puede ser 0 o 1. Es 0 cuando el contribuyente no cumple determinado atributo (disponer en el sistema de determinada declaración, tener unos rendimientos superiores a cierto importe, desarrollar determinada actividad económica...). Es 1 por el contrario cuando cumple esta condición. A nivel interno es necesario por tanto ejecutar un proceso previo que prepare la información que va a ser objeto de consulta. Para ello se asigna en primer lugar a cada contribuyente un vector de atributos, que indica si tiene o no determinado atributo.

La operatoria del usuario final para seleccionar contribuyentes es muy sencilla, Desde cualquier punto de la red de datos y desde cualquier terminal siempre que sea un usuario autorizado para el sistema Clase con que quiera trabajar, tras elegir el ámbito geográfico y el temporal que se deseen, aparece en pantalla un cuadro desde el que el usuario puede "conversar" con el sistema de forma interactiva hasta determinar el subconjunto de contribuyentes que esté buscando. Para ello puede hacer preguntas de los siguientes tipos.

Con una Y para preguntar por los contribuyentes que tienen un determinado atributo con independencia de que tengan o no otros.

Con una O para preguntar por los contribuyentes que tienen unos determinados atributos de otros con independencia de que tengan o no los restantes.

Con una N para preguntar por los contribuyentes que no tienen un determinado atributo con independencia de que tengan o no los restantes.

Y puede utilizar combinaciones de preguntas con Y, O y N. Así por ejemplo si queremos preguntar por los contribuyentes que sean Personas Físicas, que tengan algún Punto de Amarre o bien alguna Embarcación de lujo y además que hayan adquirido algún vehículo con un valor estimado entre 1 y 5 millones de euros y además que no sean Consejeros y Directivos de empresas. El sistema responde de forma inmediata con solo pulsar la tecla "Intro".

Una vez que el sistema ofrece los resultados puede seguirse realizando preguntas, incluyendo nuevas condiciones o suprimiendo o modificando las ya establecidas. Para obtener la relación de contribuyentes integrantes del conjunto que se haya formado basta pulsar la tecla de opción correspondiente y en pantalla de forma inmediata aparecerá la correspondiente relación de contribuyentes.

La aplicación Clase también está integrada con el resto del sistema, y desde la relación de contribuyentes se puede acceder a la información de un

contribuyente concreto y registrar la decisión que se tome de incluirlo o no en los planes de inspección.

La potencia de este sistema de selección "on line" de contribuyentes la muestra el hecho de que en la práctica el número de conjuntos que puede formarse es ilimitado.

Mediante las teclas de opción correspondientes, el sistema permite guardar la relación de contribuyentes como un colectivo para análisis de otro tipo, o bien guardar las características del clase seleccionado, para utilizarlo más adelante por el mismo usuario o por otros.

En esta opción el sistema informático permite que el seleccionador experto pueda aplicar todo su conocimiento.

Para atender mayores necesidades de análisis la AEAT ha desarrollado una herramienta de análisis multidimensional que permite utilizar cualquier elemento de información almacenado en su base de datos. Esta herramienta se denomina aplicación Zújar. A diferencia del CLASE este sistema informacional no reside en la base de datos relacional de contribuyentes. La información se descarga de la base de datos de contribuyentes y se organiza de forma especial para atender cualquier demanda de acceso. Cualquier campo puede ser utilizado como argumento de búsqueda. Los usuarios expertos pueden analizar la información sin restricción. Ello permite descubrir patrones de comportamiento fiscal.

Otras ventajas que esta herramienta ofrece frente al CLASE son:

Los Clases sólo manejan variables binarias, (sí o no) mientras que el Zújar permite manejar variables categóricas (con dos o más valores) o numéricas.

Al gestionar sólo variables binarias, para manejar tramos de importe los Clases deben utilizar una variable por cada posible tramo, que es predefinido y no puede ser modificado por el usuario. La utilización en el Zújar de variables numéricas permite que el usuario defina interactivamente los tramos de importe que quiere seleccionar.

El número de variables manejadas por los Clases está limitado. En el Zújar, no.

Los Clases sólo proporcionan información sobre el número de contribuyentes que cumplen unas condiciones. El Zújar de contribuyentes ofrece, además, datos tales como sumas o medias de importes.

El Zújar permite el desglose o agrupación según los valores de cualquier variable, posibilidad que no ofrecen los Clases.

Cada Clase es un mecanismo de selección definido a priori y estanco, al que no pueden añadirse nuevas variables ni combinar con las variables de otros

Clases. El Zújar de Contribuyentes actúa como un repositorio general cuyas variables son combinables entre sí.

La modificación de un Clase (añadir nuevas variables, los criterios de definición de la población) o la mera actualización para un nuevo ejercicio requerían mantenimiento de programas, por lo que son costosos. La actualización y ampliación de datos en el Zújar es sistemática.

A través de estas herramientas el sistema de información puede aportar el conocimiento que está contenido de forma implícita en él. Éste es el tercer tipo de información disponible. Las tecnologías de minería de datos como las redes neuronales permiten exprimir al sistema para que proponga, por ejemplo, la selección de contribuyentes a inspeccionar.

Conocimiento es la capacidad de seleccionar en cada situación la mejor opción posible.

El conocimiento se origina y se aplica en las mentes de las personas. Se adquiere a través de la formación o de la experiencia.

El conocimiento es un activo intangible de las organizaciones. A través del conocimiento transforman la información disponible para cada situación en acción.

Las Tecnologías de la Información y de las Comunicaciones ofrecen medios para extraer, producir, transmitir y aplicar el conocimiento en cualquier organización a partir de su sistema de información.

La AEAT considera que la gestión del conocimiento en la Administración Pública ofrece las siguientes ventajas:

- Sirve para unificar criterios de actuación
- Permite analizar los resultados obtenidos en actuaciones anteriores y encontrar criterios de actuación basados en los principios de eficacia y de eficiencia
- Permite utilizar el conocimiento explícito como elemento de motivación en determinadas actuaciones discrecionales
- Agiliza la tramitación administrativa al utilizar referencias corporativas

En la medida en que la actuación administrativa que realiza la AEAT está plenamente informatizada, los sistemas de información de la Administración contienen el registro de las actuaciones realizadas, todas ellas resultado de aplicar el conocimiento de los funcionarios a cada caso en particular. Este conocimiento está implícitamente recogido en el sistema de información.

Además también se conoce el resultado de estas actuaciones: si las resoluciones adoptadas fueron objeto de impugnación, el resultado estimatorio o desestimatorio de las impugnaciones, plazos de tramitación, ingreso o no de las liquidaciones administrativas...

Miles de casos para los que el sistema de información conoce por tanto:

- información de cada caso: datos, documentos..., que constituyen los antecedentes a la toma de decisión
- decisión adoptada
- resultado conseguido

Con las herramientas conocidas como minería de datos se puede extraer el conocimiento registrado de forma implícita en el sistema. Se puede exteriorizar por tanto el conocimiento. Estas herramientas operan sobre sistemas informacionales como el Zújar

Una de estas herramientas, que la AEAT está utilizando, son las redes neuronales artificiales. Permiten inferir una función que relaciona una salida dada con la información disponible de entrada (los antecedentes), siempre que se disponga de suficientes casos. Al igual que las redes neuronales biológicas adquiere su conocimiento a través de la experiencia. Una red neuronal artificial está programada para que pueda entrenarse y obtener la salida requerida en función de los datos de entrada. Aprende a partir de los diferentes datos de entrada y de salida que están almacenados en el sistema. Una vez que la red está ya entrenada puede utilizarse como sistema de producción. Si se le proporcionan casos para los que desconoce la respuesta correcta, la red neuronal artificial recordará todos los casos aprendidos y ofrecerá una salida acorde con todos ellos.

La AEAT ha utilizado esta tecnología para la selección de contribuyentes que tienen un patrón alto de fraude aprovechando la información de las decenas de miles de inspecciones que se realizan cada año. Los resultados obtenidos ponen de manifiesto que el fraude descubierto es superior al de otros procedimientos de selección.

Sr. Carlos Herrera Álvarez  
Responsable de la Unidad de Relaciones Internacionales  
Agencia Estatal de Administración Tributaria – AEAT  
(España)  
Correo electrónico: [cherrera.insp@aeat.es](mailto:cherrera.insp@aeat.es)

## **RELATORÍA GENERAL**

**Fernando Díaz Yubero**

**Director General**

Departamento de Planificación Organizacional y Relaciones Institucionales

Agencia Estatal de Administración Tributaria

(España)

### **Introducción:**

- 1) Agradecimiento a las autoridades de la AFIP y a la Secretaría Ejecutiva del CIAT por darme la posibilidad de hacer la relatoría general de esta Asamblea.
- 2) Enhorabuena a los organizadores por su trabajo.
- 3) Excelente nivel de la Asamblea. Los ponentes, los comentaristas y las intervenciones de los asistentes han dado lugar a debates muy interesantes y se han hecho sugerencias que espero haber recogido en mi resumen.

En todo caso, pido disculpas porque no les citaré a todos ni todas las ideas de interés que se han planteado. Simplemente porque no hay suficiente tiempo.

- 4) Ventaja del relator: Se puede copiar sin disimulo; es lo que voy a hacer aunque, si me lo permiten, haré alguna sugerencia y daré mi opinión personal sobre algunos puntos.



## RELATORÍA



Sr. Fernando Díaz Yubero

Ya comienzo. Lo hago citando la segunda intervención del acto inaugural: la de la Presidenta del CIAT, Deborah Nolan. La Sra. Nolan habló de la necesidad de que todos los países participantes compartamos soluciones y aprendamos unos de otros.

Para ello, nada mejor que una Asamblea del CIAT que no es otra cosa que un espacio de reflexión y debate abierto en el que los países ponen en común sus mejores prácticas para avanzar juntos.

Y enlazo con una idea planteada por el Dr. Abad: Reforcemos el papel del CIAT. Es sin duda, un instrumento que puede ser muy eficaz y con el que debemos comprometernos, más allá de las palabras y que no siempre valoramos y aprovechamos suficientemente.

Para analizar el tema central de la Asamblea “El rol de la Administración Tributaria en la Sociedad”, las ponencias se han organizado en tres grandes bloques:

- 1) La finalidad de la tributación y su difusión en la sociedad, donde se han analizado los aspectos relativos a comunicación, educación tributaria y transparencia.
- 2) La integridad y la promoción de la ética.
- 3) La eficacia en la recaudación tributaria para la provisión de bienes y servicios a la sociedad, analizándose cuestiones críticas como los procedimientos para combatir la evasión o el uso de las nuevas tecnologías como apoyo a la gestión.

Para comenzar, asistimos a una magnífica conferencia inaugural a cargo del Dr. Alberto Abad, que expuso una visión moderna del papel de la Administración Tributaria en la sociedad y en la que enmarcó todos los grandes temas que fueron después tratados con detalle a lo largo de la Asamblea.

En el inicio del Siglo XXI, las administraciones tributarias se enfrentan a nuevos retos. La globalización y el avance de las nuevas tecnologías están cambiando las relaciones

entre los estados, sus administraciones, los mercados y los ciudadanos, y cuestionando la capacidad de administrar de los gobiernos.

La sociedad actual está en permanente cambio (es lo que el Profesor Zygmunt Bauman denomina “la era de la modernidad líquida”), caracterizada por nuevas formas que mutan permanentemente y por la transformación de los paradigmas tradicionales. Los mercados clásicos han dado paso a redes complejas de suministradores y consumidores en un mundo dominado por la virtualidad y la informática.

Una idea fundamental nos fue expuesta: Necesitamos superar el error de tratar de imaginar el futuro como una proyección lineal del pasado.

Es esencial en esta situación reconstruir estratégicamente el Estado para garantizar el orden político y el cumplimiento de la ley imprescindibles para la vida en común. Y esa vida en común debe tener en cuenta, siempre y especialmente en América Latina, el impacto de la pobreza y la exclusión social.

En este sentido, la fiscalidad se convierte en un instrumento fundamental de política pública. Se dijo que es la savia del Estado, como fuente principal, aunque no única, de financiación.

En consecuencia, las Administraciones Tributarias juegan un papel central para el buen funcionamiento del Estado.

La aceptación del “contrato social” entre el Estado y la sociedad que supone la aplicación de un sistema fiscal, sólo puede explicarse desde el respeto y la comprensión de la legitimidad del Estado para detraer recursos de la actividad privada en beneficio del bien común. La Administración Tributaria debe mostrarse a los ciudadanos como el puente entre la captación de recursos y la construcción del bien común para hacer posible algo paradójico: la aceptación social de una institución compulsiva como es la tributación.

Andréa Lemgruber, en una brillante exposición, analizó desde distintos puntos de vista las diferentes finalidades de la tributación y señaló la estrecha relación entre tributación y moralidad y enlazando con otras ponencias, decía que no es suficiente con tener un sistema democrático y tributos creados por Ley para que la tributación sea legítima y socialmente aceptada; hay que conjugar la tributación con los valores aceptados por la sociedad.

Uno de los factores determinantes del éxito de la misión de una administración tributaria es el grado de **concienciación fiscal** de la sociedad, en la medida en que influye directamente en la disposición de quienes la integran, al cumplimiento voluntario y al rechazo del fraude fiscal.

La **imagen** que la Administración Pública en general y la Administración Tributaria en particular, proyecta a la sociedad incide en la conciencia fiscal de los ciudadanos y, por tanto, condiciona el éxito de su misión.

No obstante, existen otros factores, sobre los que la Administración Tributaria puede incidir en menor medida, como es la percepción que los ciudadanos tengan sobre la **justicia del sistema fiscal y su grado de satisfacción** con los bienes y servicios públicos financiados con cargo a los impuestos. También estos factores, pese a no estar directamente relacionados con la actuación de la Administración Tributaria, deben ser tenidos en cuenta en su estrategia de comunicación. Se debatió, sin alcanzarse un acuerdo, sobre la conveniencia de que sea la Administración Tributaria la que explique el destino de los recursos públicos o si debe hacerlo otra área del Gobierno.

Para los ponentes brasileño y boliviano la Administración Tributaria debe actuar de forma proactiva para favorecer la aceptación social de la tributación y para asumir ese papel la Administración Tributaria debe ser percibida como institución ejemplar, en la que confía la sociedad.

¿Cómo lograrlo?

- ✓ Adecuando estrictamente su funcionamiento al principio de legalidad y tratando con justicia al contribuyente.
- ✓ Actuando en base a criterios claros, objetivos y transparentes.
- ✓ Asegurando la buena conducta de los integrantes de su organización.
- ✓ Controlando y sancionando a los contribuyentes evasores.
- ✓ Actuando con eficiencia, celeridad y transparencia.
- ✓ Incentivando y apoyando las actividades de educación fiscal, a fin de que la Sociedad sea consciente de la importancia de su contribución a la construcción del bien común.

El ponente boliviano (Fernando Peña) analizó los elementos básicos de la política comunicacional desde el punto de vista teórico y su aplicación práctica por el SIN de Bolivia.

Sudáfrica ofreció una panorámica muy interesante de la realidad económica y social del país y destacó la política de comunicación estratificada según tipos de contribuyentes y que traslada un mensaje positivo: La Sociedad y la Administración Tributaria avanzan juntas.

No puedo dejar pasar los comentarios de Claudino Pita y del representante de Suecia.

Dos puntos a destacar:

- 1º) El trasfondo político de la fiscalidad. La política fiscal es política en estado puro; la política es lo sustancial, lo fiscal sólo un adjetivo.
- 2º) La presión fiscal en Suecia es del 50%, y tienen altos niveles de cumplimiento voluntario.

Reflexionemos sobre las razones para que en algunos de nuestros países con presiones mucho más bajas haya un fuerte rechazo a la fiscalidad y pensemos si es cierto que la subida de los impuestos implica necesariamente el empobrecimiento de los países. No olvidemos que la presión fiscal media en América Latina no alcanza el 17%.

Estrechamente ligado a la comunicación social, se trató el primer día de la educación tributaria; de la necesidad de preparar a los jóvenes para el ejercicio de una ciudadanía activa, crítica y responsable. Por ello, la educación cívico-tributaria debe permitir:

- ✓ Identificar los distintos bienes y servicios públicos, conocer su valor económico y reconocer las diversas fuentes de financiación.
- ✓ Interiorizar las actitudes de respeto por lo que es público y, por tanto, financiado con el esfuerzo de todos y utilizado en beneficio común.
- ✓ Asimilar la responsabilidad fiscal como uno de los valores sobre los que se organiza la convivencia social en una cultura democrática, identificando el cumplimiento de las obligaciones tributarias con un deber cívico.

En definitiva, hacer llegar las palabras de Wendell Holmes que constituyen el lema del IRS “Los impuestos son el precio de vivir en una sociedad civilizada”.

Y creo que también otra idea muy importante es: Nada es gratis; los servicios y bienes públicos se pueden financiar de formas diversas pero al fin, todo hay que pagarlo. Lo que ocurre es que el modo elegido para la financiación no es neutral y puede beneficiar

a unos grupos sociales o a otros. ¿Alguien entiende que decidir que los estudios en la Universidad no exijan un pago directo por los usuarios y en cambio que deba pagarse por la enseñanza secundaria, es neutral o casual?

Muchos países del CIAT han desarrollado programas de educación cívico-tributaria (Argentina, Bolivia, Brasil, Canadá, Chile, España, Costa Rica, Colombia, República Dominicana, Perú, etc.).

Las ponencias de Colombia (Mario Aranguren) y Argentina (Beatriz Fontau) nos trasladaron dos interesantes experiencias en este ámbito: El Programa de Educación Tributaria creado por la AFIP en 1998 para lograr una nueva “cultura tributaria” y en cuyo desarrollo ha trabajado junto a las escuelas y docentes en coordinación con las provincias para incidir en los niños de 9 a 17 años, tratando de hacer una reivindicación expresa de los espacios públicos.

La experiencia de la DIAN de Colombia, que abarca tanto la cultura como la educación tributaria, es diferente, pues además de desarrollarse en las escuelas, se dirige a un amplio abanico de destinatarios: contribuyentes, miembros del poder legislativo (experiencia interesante), profesionales de la asesoría fiscal, personal de la propia Administración Tributaria, etc, tratando de involucrarles en un objetivo común como es la adecuada aplicación del sistema fiscal, que no es, obviamente, una responsabilidad exclusiva de la Administración Tributaria. Además, en el caso de Colombia, el proyecto se enmarca en un profundo proceso de transformación de la DIAN.

En relación con la transparencia en la gestión de la Administración Tributaria hubo dos interesantes ponencias, de Portugal y de Estados Unidos.

¿Qué es la transparencia? Poner a disposición de los ciudadanos toda la información fiable, pertinente y oportuna sobre las actividades del gobierno; y como destacaba Deborah Nolan, sin que el ciudadano tenga que demostrar una necesidad o motivo para obtener esa información.

Para el ponente portugués, el doctor Macedo, la transparencia permite el control por parte del ciudadano de la actuación de la Administración Tributaria y contribuye a una mayor aceptación social de la fiscalidad. Analizó las múltiples medidas adoptadas por la DGI de Portugal para mejorar su transparencia; son destacables, sin duda, los buenos resultados alcanzados a través del canal Internet. Ambos ponentes describieron las experiencias en sus países y cómo la Administración Tributaria tiene implantadas

diversas medidas para asegurar esa transparencia; algunas son comunes con el resto de la Administración Pública y otras, específicas para el área tributaria.

La Administración Tributaria americana tiene múltiples instituciones y normas para asegurar un alto nivel de transparencia. Ejemplos interesantes de éstas últimas en USA son el Código de Conducta, normas para favorecer el adecuado ejercicio de las funciones auditoras, de las profesiones contables y asesores fiscales, o el Defensor del Contribuyente que trata de resolver problemas tributarios que no tienen solución por otras vías y que, sobre todo, hace propuestas para cambiar normas o procedimientos que producen efectos indeseados. Esta misma institución existe en algunos otros países del CIAT como, por ejemplo, España y Perú, si bien con distinta ubicación organizativa. Se debatió ampliamente sobre este punto pero no se llegó a un acuerdo final sobre la conveniencia de institucionalizar una figura de este tipo.

También señaló Deborah Nolan el funcionamiento del Oversight Board del IRS (Consejo de Supervisión), con una composición mixta sector público-privado pero con mayoría (6 sobre 9 miembros) de profesionales ajenos a la Administración Pública. Dicho órgano tiene una gran influencia en la adopción de las grandes decisiones de la Administración Tributaria americana. Al tiempo que destacamos esta política de transparencia en el IRS que asegura que la Administración Tributaria conozca las necesidades de los ciudadanos y evitar la apropiación de lo público por los funcionarios, quiero subrayar el riesgo que, en mi opinión, supone una medida tan novedosa en países no tan consolidados democráticamente como los Estados Unidos y en organizaciones no tan maduras como el IRS. Creo que se trata de una medida muy ambiciosa que puede ser implantada en otros países pero de forma paulatina y progresiva.

En todo caso, Carolina Roca, de Guatemala, nos expuso cómo el contar con un Directorio en la SAT les ha permitido afrontar y solucionar un caso de grave corrupción. Creo que hay que agradecer a Carolina Roca su sinceridad ante hechos deplorables y dolorosos para la SAT de Guatemala.

Las sesiones del **martes** se centraron en analizar la integridad y la promoción de la ética como valores fundamentales de las Administraciones Tributarias.

Como ponencia marco, comenzamos con la presentación de Stephen Rigby, de Canadá, país que además ha liderado un interesante Grupo de Trabajo para elaborar el Modelo de Código de Conducta del CIAT. Su aprobación pone de manifiesto la eficacia

del CIAT como organización internacional y el interés de los países miembros por mejorar la ética de nuestras organizaciones.

La conclusión de la ponencia es clara: si una Administración Tributaria no demuestra integridad en todas sus políticas y prácticas, los contribuyentes no confiarán en ella. La confianza es un activo fundamental de las Administraciones Tributarias (Mercados financieros: algo de dinero y mucha confianza). El contrato con la sociedad se basa en la confianza.

La promoción de la ética debe ser, en consecuencia, esencial para todas las AA.TT. por más que en ocasiones algunos directivos puedan considerar demasiado difuso un concepto donde, ciertamente no hay verdades absolutas y que exige actuar en múltiples direcciones. La ponencia canadiense destaca además un hecho cierto: No hay soluciones sencillas para lograr la confianza de los ciudadanos en la Administración Tributaria, pero si esa confianza se pierde cuesta muchísimo volver a ganarla.

¿Cuáles son las bases de una cultura de integridad y valores éticos? Se suscitó un interesante debate entre ponente, comentaristas y asistentes en el que participaron activamente Raquel Ayala, Matthijs Alink, Stephen Rigby y, por supuesto, algunos delegados. Las principales conclusiones podrían ser:

- ✓ En primer lugar Raquel nos recordó que no es fácil hacer una definición precisa de lo que es ético y por ello, en el Grupo de Trabajo hubo más consenso en usar los términos integridad y transparencia.
- ✓ Liderazgo efectivo en los distintos niveles de la organización y compromiso político para que la integridad sea un valor fundamental para la Administración Tributaria.
- ✓ Desarrollar una cultura de ética en el trabajo y simplificar los procedimientos operativos.
- ✓ Correcta selección del personal; salarios razonables.
- ✓ Sólidos sistemas de rendición de cuentas, responsabilidad y control.

Destaca en este punto la necesidad de contar con soluciones ágiles para controlar los accesos a nuestro activo más sensible: la información. Pero, advirtió el ponente, sin establecer un exceso de controles.

- ✓ Adecuada estrategia de comunicación y capacitación.

En todo caso, como señaló el Sr. Rigby, el marco de valores y ética de una organización es un largo viaje, no un destino. Se requiere una visión de la meta a largo plazo y un mapa que nos ayude a alcanzarla. Marcio Verdi añadió que no basta con tener claros los objetivos, hay que ser capaces de soportar el esfuerzo de recorrer el camino.

Sin embargo, no parecen correr buenos tiempos para la ética. Impresiona el Informe de Transparencia Internacional de 2004, en el que 106 de 146 países tuvieron una puntuación inferior a 5 puntos sobre 10.

A continuación, España y Perú describieron los mecanismos existentes para difundir los derechos y garantías de los contribuyentes y atender sus reclamaciones. En ambos casos se coincide en que son dos pilares básicos para implantar una Administración Tributaria moderna que sirva eficazmente a los intereses de los contribuyentes y enlaza con la observación de que los contribuyentes deben conocer bien cómo debe la Administración aplicar cada procedimiento. Esto es especialmente importante cuando aplicamos sistemas fiscales crecientemente complejos y que alcanzan a millones de contribuyentes y cuando les trasladamos una gran carga de obligaciones (autoliquidaciones, retenciones, suministro de información, etc.).

Tanto la Ley General Tributaria española, como el Texto Único Ordenado de Perú recogen sistematizadamente los derechos y obligaciones de los contribuyentes. La SUNAT ha creado una Gerencia de Defensoría del Contribuyente para asegurar la adecuada gestión de las quejas y sugerencias de los contribuyentes; cabe destacar que la comunicación se hace de forma diferenciada según las zonas geográficas del país, su idioma y las características de los contribuyentes.

En el caso de la Agencia española, el Director General, Luis Pedroche, citó, entre otras vías, la gran cantidad de información ofrecida vía Internet, destacando una base de preguntas con más de 15.000 respuestas sobre la interpretación de las normas tributarias y el envío cada año a 8.000.000 de contribuyentes de la abundante información de que dispone la Administración Tributaria sobre ellos.

Finalmente, España destacó la experiencia de colaboración social y transparencia que ha supuesto la elaboración del Plan de Prevención del Fraude que ha recibido más de 500 sugerencias de ciudadanos particulares y diversas organizaciones públicas y privadas.



Para finalizar las sesiones del martes, los representantes de Brasil y Francia (Olivier Siveude) hablaron del impacto de los mecanismos de selección y promoción del personal sobre la integridad de las organizaciones.

Moacir das Dores, de Brasil, propone dos puntos fundamentales: desarrollar un sistema de educación permanente para asegurar la preeminencia de la ética en la Administración Tributaria no sólo teórica, sino práctica (citó a Cicerón al señalar que las palabras mueven, pero los ejemplos, arrastran) y la introducción de códigos de conducta en nuestras organizaciones.

Tanto Francia como Brasil se esfuerzan por asegurar la integridad de su personal no sólo en el momento en que lo reclutan sino también a lo largo de su carrera.

Se precisa una alta exigencia ética para una tarea tan delicada como la que desarrolla la Administración Tributaria. La DGI tiene en cuenta los valores morales de los candidatos. En su opinión, es un honor servir al Estado y, por tanto, debe haber tolerancia cero con cualquier comportamiento inadecuado. De nuevo Francia nos recordó que la integridad es una carrera de fondo y nunca se puede bajar la guardia.

Hoy, **jueves**, hemos hablado de las atribuciones legales con que debe contar una Administración Tributaria para cumplir con la misión que tiene asignada. Las ponencias se han centrado en dos ámbitos: las potestades necesarias para combatir la evasión fiscal y los sistemas de información como eje de los procesos clave de la Administración Tributaria.

La ponencia del SAT de México a cargo del doctor Gutiérrez describió las reformas adoptadas para la mejora del funcionamiento de la Administración Tributaria, principalmente en el ámbito recaudatorio. El “**Proyecto de Transformación**”, establecido como parte de su política de calidad hasta el año 2006, orienta sus recursos a reemplazar los esquemas tradicionales de la administración tributaria, aplicando los más avanzados sistemas administrativos y tecnológicos.

Entre los instrumentos básicos en los que se apoya el proceso de Transformación del SAT señaló:

- ✓ **El Proyecto Plataforma**, que integra todo el ciclo tributario.

- ✓ **La Firma electrónica avanzada**, que permite al contribuyente realizar diversos trámites ante el SAT, sin tener que asistir a sus oficinas.
- ✓ **Las Facturas electrónicas.**

Los comentarios de Matthijs y Juan Toro suscitaron un vivo debate sobre cómo medir la eficacia de la Administración Tributaria, la necesidad de que el CIAT desarrolle más estudios de benchmarking, la asignación de recursos a la Administración Tributaria y su relación con el poder político.

La ponencia de Juan Toro, de Chile, resumió las facultades legales con que cuenta, pero describiendo al tiempo las posibilidades para incidir en el desarrollo de la sociedad. Destacó asimismo que la Administración Tributaria debe ejercer sus atribuciones sin perder de vista el principio básico del sistema tributario, es decir, que los tributos “surgen” por el desarrollo de actividades económicas. Así, los pilares básicos de la gestión en Chile pueden resumirse en:

- ✓ Facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias para maximizar el cumplimiento voluntario; internet es un canal estratégico para el S.I.I. El lema, SII on line.
- ✓ Fortalecer el control fiscalizador para minimizar la evasión y el fraude tributario.
- ✓ Contribuir al desarrollo económico por la vía de aplicar un modelo basado en la administración tributaria *on-line*, que simplifique y disminuya los costes de cumplimiento.

El sistema de auto-declaración se basa en el principio de buena fe del contribuyente y lleva aparejados una serie de riesgos de incumplimiento, que podemos resumir en tres:

- ✓ Contribuyentes que no saben cómo cumplir.
- ✓ Contribuyentes que disminuyen su carga tributaria para obtener una ventaja pecuniaria, y
- ✓ Contribuyentes que cometen delitos tributarios presentando maliciosamente declaraciones falsas o incompletas.

En cada caso la reacción ha de ser distinta, pero la Administración Tributaria ha de contar con atribuciones suficientes que le permitan detectar posibles irregularidades y reaccionar con prontitud. En el caso de Chile, estas potestades son amplias y van desde la posibilidad de solicitar declaraciones juradas sobre hechos relacionados con otros contribuyentes, hasta el arresto del infractor que no atiende las citaciones

administrativas en el proceso de investigación. Actuaciones recientes y muy conocidas del S.I.I. ponen de manifiesto su enorme capacidad. Gracias por el ejemplo.

Por su parte, la ponencia italiana de Mario Piancaldini describió el modelo organizativo y la estrategia general de la Agencia de Ingresos, centrada en la actividad real del contribuyente.

Para ello, cuentan con el acceso a información con trascendencia tributaria y desde 2002 con una empresa, propiedad al 100% del Ministerio de Economía, que le asegura buenos servicios informáticos.

El comentarista, Jesús Ruiz-Huerta, propuso analizar el impacto de la descentralización política sobre la Administración Tributaria central y el límite al suministro de información a los contribuyentes por el riesgo de romper con el sistema de autoliquidación.

Argentina (Marcelo Costa) y el Superintendente del SENIAT de la República Bolivariana de Venezuela (José Gregorio Vielma) han presentado esta mañana sus experiencias para combatir la evasión a través de la aprobación de planes integrales contra el fraude. Hay que destacar en este sentido, que también Chile aprobó hace unos años un plan de estas características, materializado en una norma de rango legal, y que España acaba de aprobar hace apenas dos meses, un Plan de Prevención y corrección del fraude fiscal.

La AFIP pretende con los Planes Antievasión elevar el nivel de cumplimiento y formar la conciencia tributaria. Los planes se han concretado en medidas normativas y otras, estructurales, apoyadas en el uso de las nuevas tecnologías y las técnicas de análisis de riesgo. En definitiva se hace un planteamiento a largo plazo más allá de las urgencias recaudatorias.

Conviene destacar que la adecuada aplicación del Plan ha permitido reducir las alícuotas del IVA en sectores con altas tasas de evasión. También el Plan de Evasión Cero de Venezuela ha tenido un impacto positivo, tanto en la vertiente de servicio como en la de control, que se ha concretado en un incremento muy fuerte de la recaudación tributaria y que para equilibrar la lucha contra el fraude y el servicio ha creado la Defensoría del Contribuyente.

El Comentarista fue Jeffrey Owens, de la OCDE. Hizo un planteamiento novedoso con propuestas concretas y destacó la creciente cooperación OCDE / CIAT especialmente en materia de intercambio de información como principal vía de cooperación internacional.

De las ponencias de esta tarde sólo unas notas:

España tiene, modestia aparte, un magnífico sistema informático y de manejo e interpretación de la información, pero hay que tener en cuenta que eso no se consigue en unos meses: obedece a una estrategia que viene de 20 años atrás, que parte de una base muy sólida (la información abundante y revisada para que sea de calidad) y que va creciendo paulatinamente hasta llegar a soluciones muy sofisticadas y que permiten prestar servicios de calidad a los ciudadanos y controlar obligaciones de forma rigurosa.

Pero no hay milagros sino mucho trabajo, constancia, inversiones, estabilidad y apoyo político; todo ello, además, dentro de una estrategia de manejo de los sistemas de información supeditada a la estrategia general de la Administración Tributaria y no a la inversa.

Respecto a la ponencia de Nelson Gutiérrez sólo cabe señalar que el sistema que nos ha enseñado tiene el aspecto de ser muy sólido y consistente y además y sobre todo, funciona y está contrastado.

Invito a los países a que lo conozcan y aprovechen.

## **CONCLUSIONES:**

Como resumen final, querría destacar:

- a) Que las Administraciones Tributarias juegan un papel crucial y son organizaciones estratégicas para la consolidación y el buen funcionamiento del Estado.

Quizás convenga recordar un informe del BID del año 2000, en el que señalaba que más de la mitad de la diferencia en la renta per cápita entre los países ricos y los de América Latina se debe al mal funcionamiento de las instituciones públicas. Sin duda las Administraciones Tributarias pueden jugar un papel fundamental para cambiar esta situación.

- b) ¿Cuál es el rol de las Administraciones Tributarias en la sociedad?

Creo que la respuesta es obvia, asegurar la aplicación efectiva de las leyes fiscales en los términos aprobados por los Parlamentos, evitando que se produzcan

desplazamientos de la carga fiscal entre los diferentes grupos sociales. Dicho con otras palabras, evitar que lo que unos no paguen debiendo hacerlo, lo paguen otros con más espíritu cívico o con menos posibilidades de defraudar.

Es y lo ha sido siempre, una actividad compleja y conflictiva. Nunca se pagan impuestos con alegría y estos días hemos recordado múltiples revueltas y revoluciones por cuestiones fiscales.

- c) Sin embargo, hay que ser optimistas: es posible conseguir que las Administraciones Tributarias cumplan correctamente con su función. Sin duda con dificultades y ciertas limitaciones, pero muchas de nuestras organizaciones tienen ya una gran solidez.

Creo que en la última gran crisis en algunos países de América Latina, sus Administraciones Tributarias han sido un soporte fundamental para que no se produjera un colapso total. Organizaciones como la AFIP o el SIN de Bolivia han jugado un papel clave para superar crisis políticas, tal y como nos recordaba el Jefe de Gabinete de la República Argentina, Dr. Alberto Fernández.

- d) ¿Qué hay que hacer para conseguir esa madurez en las Administraciones Tributarias? Trabajar día a día con profesionalidad, transparencia y con visión a largo plazo. Creo que la propuesta de declaración de Misión planteada por Claudino Pita recoge muy bien cómo deben trabajar las Administraciones Tributarias: “Promover eficazmente el cumplimiento espontáneo de las obligaciones tributarias, con justicia y eficacia para contribuir al bienestar general”.
- e) Tenemos, sin duda, una alta responsabilidad frente a la sociedad, para asegurar su correcto y equilibrado funcionamiento. Como recordaba Andrea Lemgruber, Schumpeter decía que “el espíritu de un pueblo, su nivel cultural, su estructura social y los hechos políticos más notables están escritos con claridad en su historia fiscal”. Ayudemos a que la historia de nuestros países sea cada día un poco más justa y nuestras sociedades más equilibradas.

## REFERENCIA FINAL:

Un último punto: El más importante.

Quienes hayan seguido con atención la relatoría larga y espero que no muy aburrida, recordarán que comencé citando la segunda intervención del acto inaugural.

Antes, Jorge Cosulich hizo un breve resumen de las actividades del CIAT en el último ejercicio y, sobre todo, nos recordó que deja su posición actual.

Sólo cabe decir: Jorge, muchas gracias por tu trabajo, por tu dedicación, generosidad, paciencia sin límites con todos los países y por tu liderazgo.

Ahora otras personas deberán continuar con tu labor. Deseémosles éxito, pero tendrán difícil alcanzar tu nivel.

Alguien dijo el martes que te íbamos a echar de menos. Estoy seguro de que no será así porque sin duda, vas a seguir acompañándonos en el proceso permanente de consolidación del CIAT.

De nuevo, Jorge, muchas gracias.



## DECLARACIÓN DE LA 39ª ASAMBLEA GENERAL DEL CIAT EL ROL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN LA SOCIEDAD”

Las administraciones tributarias de los países miembros del CIAT presentes en la 39ª Asamblea General del CIAT en Buenos Aires, Argentina,

### **CONSIDERANDO:**

Que la misión de la administración tributaria, conforme una concepción moderna de esta institución implica un compromiso con la sociedad que va más allá del mero ejercicio de su función recaudatoria de los impuestos

Que en el marco de un Estado democrático, que debe orientarse a la promoción del bienestar general, la administración tributaria además de dar cumplimiento a su cometido de ejecutar la legislación tributaria con eficacia, debe incorporar como preocupación en su accionar, el deber de desempeñarse en forma ética, equitativa y eficiente.

Que dentro de ese desempeño, la Ética significa la abolición de toda conducta interna, individual o institucional, que constituya acto de corrupción de cualquiera especie y que tenga por finalidad beneficiar ilegítimos intereses políticos, económicos o de otra índole.

Que asimismo un desempeño Equitativo debe darse en relación a un trato justo e imparcial, que no dé lugar a tratamientos arbitrarios en el uso de las atribuciones que le confiere la ley y que respete al mismo tiempo los derechos y garantías que la misma otorga a los administrados.

Que este desempeño de la administración tributaria debe reflejarse en una gestión Eficiente de los tributos, tanto en lo que se refiere al monto razonable de los recursos utilizados para el desarrollo de sus funciones, como así también a la carga impuesta a los administrados a través de las formalidades exigidas para cumplir con sus obligaciones tributarias.

Que debe tomarse conciencia que un objetivo trascendente de la administración tributaria es coadyuvar al desarrollo económico de país.

Que, por su parte, la eficiente administración del sistema tributario asegurará la correcta recaudación de los impuestos y, por ende, el bienestar general de la sociedad.

La Asamblea General,

## RESUELVE:

Recomendar a las administraciones tributarias de sus países miembros:

**PRMERO:** Establecer estrategias y mecanismos para una eficiente administración del sistema tributario, a fin de obtener recursos financieros que propendan al desarrollo económico del país y al bienestar general de la sociedad.

1. Adoptando políticas y desarrollando una actividad sustantiva de difusión y comunicación social, que le permita mantener un diálogo fluido con el resto de la sociedad para conocer lo que de ellas se opina y espera y, al mismo tiempo, informar sobre su gestión y proyectos.
2. Promoviendo programas de educación tributaria que, además de facilitar la comprensión del rol de los impuestos y de la administración tributaria, mejoren el conocimiento sobre los derechos y deberes de los contribuyentes, como medio de preservar el equilibrio en la relación fisco-contribuyente y facilitar el cumplimiento.
3. Utilizando intensivamente la tecnología, en especial la Internet, con el objetivo de facilitar las comunicaciones y transacciones y dar a conocer a toda la sociedad el rumbo, la situación y los resultados de la gestión de la administración tributaria.

**SEGUNDO:** Instaurar la ética como un valor fundamental en la cultura organizacional y promover su rigurosa observancia, a través de mecanismos efectivos de control de sus funcionarios y de la adopción de un conjunto de normas de conducta, reunidas en un código de ética

1. Implantando órganos y procedimientos adecuados para que los contribuyentes con conocimiento y atendiendo a sus reales deberes y derechos, tengan la posibilidad de presentar sus reclamos ante actuaciones arbitrarias o exigencias indebidas de los funcionarios.
2. Promoviendo y preservando la integridad de los funcionarios a través de la aplicación de adecuados y estrictos requisitos y evaluaciones en el reclutamiento y selección, preferentemente por medio de concursos públicos,
3. Definiendo mecanismos para la promoción del personal, basados en el mérito y en la capacidad y, además, estableciendo políticas para preservar la ética y la probidad de los funcionarios durante su desempeño en la administración.

**TERCERO:** Perseguir la eficacia en la gestión del sistema tributario como meta permanente, para así coadyuvar al logro de la suficiencia de los ingresos tributarios en el financiamiento de la provisión de bienes y servicios para la sociedad.

1. Promoviendo la constante adecuación del marco normativo que rige la actuación de la administración tributaria, de manera de contar con las atribuciones legales necesarias para el cumplimiento de su cometido.
2. Atendiendo permanentemente a las necesidades de adaptación al entorno, para enfrentar ciertas circunstancias que pueden requerir que se implementen normas y mecanismos específicos para combatir la evasión, dirigidos especialmente a sectores de actividad o a una coyuntura desfavorable.
3. Desarrollando e implantando sistemas de información, diseñados en forma integrada, que puedan constituir el eje a través del cual se desarrollan la totalidad de los procesos centrales y otorguen la posibilidad de interactuar internamente entre todas las áreas.



## **Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT)**

### **DECLARACIÓN SOBRE LA PROMOCIÓN DE LA ÉTICA EN LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

#### **PREAMBULO**

Los países miembros del CIAT, reunidos en Buenos Aires, Argentina, en ocasión de la XXXIX Asamblea General del CIAT.

#### **CONSIDERANDO**

- El respaldo dado por los miembros del CIAT en su XXX Asamblea General en 1996 en Santo Domingo, República Dominicana, a la Carta-documento “Atributos mínimos necesarios para una sana y eficaz administración”;
- La decisión adoptada en la XXXVII Asamblea General del CIAT celebrada en Cancún, México, en marzo de 2003, de ayudar a los Estados miembros a fortalecer sus programas de integridad;
- El compromiso asumido en la XXXVIII Asamblea General del CIAT, celebrada en Cochabamba, Bolivia, en marzo de 2004, de apoyar el mandato dado al Consejo Directivo del CIAT, en relación con la elaboración de un Modelo Código de Conducta, y considerar otros mecanismos para promover la ética en la administración tributaria;

#### **RECONOCIENDO**

- Que el impacto y costo de la corrupción en las economías nacionales puede debilitar el prestigio y credibilidad del gobierno;
- Que las administraciones tributarias desempeñan un papel fundamental en la capacidad de los gobiernos para cumplir sus objetivos sociales y económicos;
- Que la integridad es un valor fundamental para todos los países siendo la corrupción un aspecto crítico que puede limitar gravemente la capacidad de la administración tributaria para cumplir su misión;
- Que la promoción de la ética debe ser parte intrínseca de todas las políticas de la administración tributaria;
- Que normas de integridad poco claras o exigentes en la administración tributaria hacen perder la confianza y el respeto de los contribuyentes por ésta y afecta adversamente la premisa fundamental en que se basan los sistemas de cumplimiento voluntario y auto-evaluación;

- Que las conductas esperadas de los funcionarios tributarios deben ser comunicadas;
- Que en razón de los cargos que ocupan, los funcionarios tributarios se enfrentan a situaciones de especial vulnerabilidad y riesgo ético.

## **AFIRMANDO**

- Que debe ser prioritario para todos los gobiernos demostrar su voluntad política y su compromiso para luchar contra la corrupción;
- Que la promoción de la integridad en la administración tributaria es un proceso proactivo, continuo, y preventivo que requiere la aplicación de medidas y estrategias integrales de largo plazo;
- Que es importante que el CIAT apoye a sus países miembros en la promoción y mantenimiento de la integridad en la administración tributaria;

**DECLARAN** que las administraciones tributarias deben tener programas de integridad que tomen en cuenta los siguientes factores clave:

### **1. Liderazgo y compromiso**

La principal responsabilidad en la salvaguardia y promoción de la integridad en la administración tributaria recae en la máxima autoridad de la administración tributaria y en el cuadro directivo superior. Deben adoptar un relevante papel de liderazgo demostrando una posición inequívoca y clara con respecto a la integridad y reconocer que la lucha contra la corrupción se debe mantener a lo largo del tiempo.

### **2. Marco legal**

Las leyes, reglamentos, procedimientos y directrices administrativas deben ser claras, precisas, públicas, y de fácil acceso.

### **3. Equidad**

El régimen de derecho tributario debe ser justo y equitativo. Las leyes, reglamentos y políticas se deben administrar de manera transparente.

Los contribuyentes tienen derecho a un alto grado de certidumbre y consistencia en su trato con la administración tributaria. Tienen derecho a la presunción de su

buena fe; a la aplicación imparcial de la ley, a la apelación de las decisiones y a la protección y confidencialidad.

La información que se proporcione a los contribuyentes debe ser clara, exacta y fácilmente accesible.

#### **4. Informatización**

La informatización de las funciones tributarias además de contribuir a la eficiencia y eficacia de la administración tributaria, aumenta la capacidad de identificar el acceso y uso indebido de la información tributaria.

Los sistemas de información deberán contemplar de forma estricta las reglas de seguridad informática para evitar la manipulación no autorizada de la información.

#### **5. Autonomía institucional**

Para garantizar la integridad e imparcialidad de la administración tributaria se requiere su independencia para definir sus políticas y estrategias para controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, mediante una estricta aplicación de la ley sin concesiones, favores o interferencia de autoridades superiores u otros miembros del poder político.

#### **6. Mecanismos efectivos de control**

La existencia de mecanismos sólidos de asignación de responsabilidades, y de rendición de cuentas, así como de órganos de control interno y externo, son elementos claves para la buena gobernabilidad que contribuyen a la salvaguardia de la integridad en las administraciones tributarias.

#### **7. Códigos de conducta**

Un elemento fundamental de todo programa eficaz de integridad es la elaboración, emisión y aceptación de un Código de Conducta que establezca en términos muy prácticos y claros el comportamiento que se espera de los funcionarios tributarios. Un Código de Conducta puede ser una excelente herramienta para la salvaguardia y la promoción de la integridad en la administración tributaria.

## **8. Prácticas de gestión de los recursos humanos**

La aplicación de políticas eficaces y de procedimientos de gestión de los recursos humanos cumple una función muy importante en la promoción de la ética en la administración tributaria. Entre las prácticas de gestión de los recursos humanos que han resultado útiles en tal sentido, cabe mencionar entre otras las siguientes:

- Procedimientos de selección y promoción justos, equitativos y transparentes;
- Nivel de remuneración competitivo;
- Existencia de una carrera administrativa;
- Regulaciones que garanticen a los funcionarios tributarios el ejercicio de sus derechos;
- Mecanismos oportunos de corrección en caso de comportamientos inadmisibles o inapropiados;
- Prácticas de designación, rotación y traslado de los funcionarios tributarios cuando sea apropiado;
- Programas adecuados de capacitación y perfeccionamiento profesional;
- Sistema de evaluación del desempeño; y
- Ambiente laboral libre de discriminación y acoso.

Dada la importancia de la promoción de la ética en la administración tributaria, los representantes de los países miembros del CIAT reunidos en la XXXIX Asamblea General del CIAT en Buenos Aires, Argentina, acuerdan a procurar activamente el desarrollo y la implementación de programas de integridad completos y sostenibles.

Aprobado en Buenos Aires, Argentina, el 19 de abril de 2005 (XXXIX Asamblea General del CIAT)

## **Programa Técnico**

## PROGRAMA DIARIO DE ACTIVIDADES

Lunes, 18 de abril

**Tema central:** “EL ROL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN LA SOCIEDAD”

### Mañana

09:00-09:30 Acto inaugural.

10:00-10:30 **EL ROL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN LA SOCIEDAD”** - Conferencia Inaugural a cargo de don Alberto Abad, Administrador Federal de Ingresos Públicos de Argentina.

10:30-11:00 **Tema 1. La finalidad de la tributación y su difusión en la sociedad**

**Moderadora:** Deborah Nolan, Presidenta a.i. del Consejo Directivo del CIAT.

**Oradora:** Andréa Lemgruber, Coordinadora General de Política Tributaria, Secretaría de Ingresos Federales de Brasil.

11:00-11:20 **Comentaristas:** Claudino Pita, Director de Investigación y Cooperación Internacional, AFIP, Argentina / Mats Sjöstrand, Director General, Consejo Tributario Nacional de Suecia.

11:20-11:50 Debate abierto

11:50- 12:30 **Tema 1.1. Políticas y mecanismos de comunicación social al servicio de los objetivos de la Administración tributaria**

**Moderador:** Róger Arteaga, Director General, Dirección General de Ingresos de Nicaragua.

**Oradores:** Fernando Peña Ávila, Gerente Nacional de Servicio al Contribuyente, Servicio de Impuestos Nacionales de Bolivia.  
Edward Kieswetter, Gerente, Servicio Sudafricano de Ingresos.

12:30-12:40	<b>Comentarista:</b>	Márcio Verdi, Director de Planificación Estratégica y Estudios, CIAT.
12:40-13:10		Discusión Abierta
<b>Tarde</b>		
14:30-15:10	<b>Tema 1.2.</b>	<b>La Educación Tributaria</b>
	<b>Moderador:</b>	José M. Vayas Cañadas, Director Nacional de Gestión Tributaria, Servicio de Rentas Internas de Ecuador.
	<b>Oradores:</b>	Beatriz Fontau, Subdirectora General de Recursos Humanos, AFIP, Argentina. Mario Aranguren, Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia.
15:10-15:20	<b>Comentarista:</b>	Etanislao González, Director de la Oficina de Planificación, Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria de la República Bolivariana de Venezuela.
15:20-15:50		Discusión abierta
15:50-16:10		Receso
16:10-16:50	<b>Tema 1.3.</b>	<b>La transparencia de la gestión de la Administración tributaria</b>
	<b>Moderadora:</b>	Florencia Ríos, Directora General de la Dirección General de Ingresos de Panamá.
	<b>Oradores:</b>	Paulo de Moita Macedo, Director General de Impuestos de la Dirección General de Impuestos de Portugal. Deborah Nolan, Comisionada de la División de Grandes y Mediana Empresas del Servicio de Ingresos Internos de los Estados Unidos.
16:50-17:00	<b>Comentarista:</b>	Carolina Roca, Superintendente del Servicio de Administración Tributaria de Guatemala
17:00-17:30		Discusión abierta

**Martes, 19 de abril**

**Mañana:**

09:00-09:30	<b>Tema 2.</b>	<b>La integridad como valor fundamental en la administración tributaria y la Promoción de la Ética</b>
	<b>Moderador:</b>	Jorge Rachid, Secretario de la Secretaría de Ingresos Federales de Brasil
	<b>Orador:</b>	Stephen Rigby, Comisionado Asistente del Departamento de Política y Planificación de la Agencia de Ingresos de Canadá
09:30-09:50	<b>Comentaristas:</b>	María Raquel Ayala, Gerente de Investigación y Capacitación, CIAT. Matthijs Alink, Director Adjunto de Asuntos Internacionales de la Administración de Tributos y Aduanas de los Países Bajos.
09:50-10:20	Discusión abierta	
10:20-10:40	Receso	
10:40-11:20	<b>Tema 2.1.</b>	<b>La difusión de los deberes y derechos de los contribuyentes y los órganos y procedimientos para la atención de sus reclamos</b>
	<b>Moderador:</b>	Frank Daly, Presidente del Servicio de Ingresos de Irlanda.
	<b>Oradores:</b>	Luis Pedroche Rojo, Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de España. Nahil Hirsh, Superintendente Nacional de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria de Perú.
11:20-11:30	<b>Comentarista:</b>	Elvin Hedgpeth, Director Adjunto de Programas Internacionales del Servicio de Ingresos Internos de los Estados Unidos.
11:30-12:00	Discusión abierta	



12:00-12:40	<b>Tema 2.2.</b>	<b>La inducción y preservación de la integridad a través de los mecanismos de reclutamiento, selección y promoción del personal</b>
	<b>Moderador:</b>	Eduardo Zaidensztat, Director General de la Dirección General Impositiva del Uruguay
	<b>Oradores:</b>	Moacir das Dores, Coordinador General de Gestión de Personal de la Secretaría de Ingresos Federales de Brasil. Olivier Siviéude, Subdirector de Recursos Humanos de la Dirección General de Impuestos de Francia.
12:40-12:50	<b>Comentarista</b>	Nicholas Clive, Director General de Administración Tributaria del Ministerio de Finanzas y Planificación de Jamaica.
12:50-13:20		Discusión abierta.

**Miércoles, 20 de abril**

DIA LIBRE

**Jueves, 21 de abril**

**Mañana**

09:00- 09:30	<b>Tema 3.</b>	<b>La eficacia en la recaudación tributaria para la provisión de bienes y servicios a la sociedad</b>
	<b>Moderador:</b>	Alberto Abad, Administrador Federal de Ingresos Públicos de Argentina.
	<b>Orador:</b>	Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, Administrador General Jurídico del Servicio de Administración Tributaria de México.
09:30-09:50	<b>Comentaristas:</b>	Juan Toro Rivera, Director General del Servicio de Impuestos Internos de Chile. Matthijs Alink Director Adjunto de Asuntos Internacionales de la Administración de Tributos y Aduanas de los Países Bajos.
09:50-10:20	Discusión abierta	
10:20-10:40	Receso	
10:40-11:20	<b>Tema 3.1.</b>	<b>La definición de las atribuciones de la administración tributaria</b>
	<b>Moderador:</b>	Francisco Fonseca, Director General de Tributación del Ministerio de Hacienda de Costa Rica.
	<b>Oradores:</b>	Juan Toro Rivera, Director General del Servicio de Impuestos Internos de Chile. Mario Carmelo Piancaldini, Oficial de Departamento Central de Liquidación Tributaria de la Agencia de Ingresos de Italia.
11:20-11:30	<b>Comentarista:</b>	Jesús Ruiz-Huerta Carbonell, Director del Instituto de Estudios Fiscales de España.
11:30-12:00	Discusión abierta	

12:00-12:40	<b>Tema 3.2.</b>	<b>Normas y mecanismos para el combate a la evasión tributaria</b>
	<b>Moderador:</b>	Robert Szurman, Director General de la Dirección Central Financiera y Tributaria de la República Checa
	<b>Oradores:</b>	Marcelo Pablo Costa, Subdirector General de Fiscalización de la AFIP, Argentina. Noel González, Intendente Nacional de Tributos Internos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, República Bolivariana de Venezuela.
12:40-12:50	<b>Comentarista:</b>	Jeffrey Owens, Jefe del Centro para Política y Administración Tributaria de la División de Asuntos Fiscales de la OCDE (Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico).
12:50-13:20	Discusión abierta.	
13:20-14:30	Almuerzo.	
<b>Tarde:</b>		
14:30-15:10	<b>Tema 3.3.</b>	<b>Los sistemas de información como eje de los procesos centrales de la administración tributaria.</b>
	<b>Moderador:</b>	William Layne, Secretaría Permanente de Finanzas, Ministerio de Finanzas y Asuntos Económicos de Barbados.
	<b>Oradores:</b>	Carlos Herrera Álvarez, Responsable de la Unidad de Relaciones Internacionales, Agencia Estatal de Administración Tributaria de España. Nelson Gutiérrez, Director de Operaciones del CIAT.
15:10-15:20	<b>Comentarista:</b>	Germania Montás, Subdirectora General de la Dirección General de Impuestos Internos de la República Dominicana.
15:20-15:50	Discusión abierta	
15:50-16:20	RELATORIA GENERAL Fernando Díaz Yubero, Director General del Departamento de Planificación Organizacional y Relaciones Institucionales, Agencia Tributaria de España.	
16:20-17:10	Clausura	

## **CIAT SECRETARÍA EJECUTIVA**

Marcio Verdi [mverdi@ciat.org](mailto:mverdi@ciat.org)  
María Raquel Ayala [rayala@ciat.org](mailto:rayala@ciat.org)  
Mónica Alonso [malonso@ciat.org](mailto:malonso@ciat.org)

Apartado 2129  
Panamá 9A, República de Panamá

Tels.: (0507) 265 2766  
(0507) 265 5995  
(0507) 265 5996  
(0507) 265 0685

Fax: (0507) 264 4926

Correo electrónico: [ciat@ciat.org](mailto:ciat@ciat.org)

## **COMITÉ ORGANIZADOR ARGENTINA**

### **Mario Cigoj**

Administración Federal de Ingresos Públicos-AFIP

E-mail: [mcigoj@afip.gov.ar](mailto:mcigoj@afip.gov.ar)  
Tel.: +54 11 4347-3011  
Fax: +54 11 4347-3012

## **Lista de Participantes**

## 39 Asamblea General del CIAT

### Tema central:

“El rol de la Administración Tributaria en la sociedad”

### LISTA DE PARTICIPANTES

Buenos Aires, Argentina  
18 al 21 de abril de 2005

#### **ALEMANIA**

**Reinhold Basse**  
Director Adjunto al Inwent (antes DSE)  
Fundación Alemana para el Desarrollo  
Internacional

#### **ANTILLAS HOLANDESAS**

**Shurendy Domatilia**  
Tax Auditor  
Belastingaccountantsbureau

#### **Jamila Isenia**

Deputy Head of Inspectorate of Taxes  
Directie der Belastingen

#### **ARGENTINA**

**Alberto R Abad**  
Administrador Federal  
Administración Federal de Ingresos  
Públicos

#### **Horacio Castagnola**

Director General - Dirección General  
Impositiva  
Administración Federal de Ingresos  
Públicos

#### **Marcelo Pablo Costa**

Subdirector General de Fiscalización  
Administración Federal de Ingresos  
Públicos

#### **Ernesto Donato**

Jefe de Gabinete de Asesores  
Administración Federal de Ingresos  
Públicos

#### **Beatriz Luisa Fontau**

Subdirectora General de Recursos  
Humanos  
Administración Federal de Ingresos  
Públicos

#### **Claudino Pita**

Director de Investigación y  
Cooperación Interna  
Administración Federal de Ingresos  
Públicos

#### **Mario Rosselló**

Subdirector General de Planificación y  
Administración  
Administración Federal de Ingresos  
Públicos

#### **ARGENTINA-INVITADOS**

**Walter Alfredo Agosto**  
Ministro de Hacienda y Finanzas  
Ministerio de Hacienda y Finanzas de la  
Provincia

#### **Eduardo Alfredo Delle Ville**

Secretario Ejecutivo  
Asociación Internacional de  
Presupuesto Público

#### **Vicente Oscar Díaz**

Presidente Congreso IFA-/Profesor  
Titular Con  
IFA/Universidad de Buenos Aires

#### **Félix Antonio Giuliano Perez Palau**

Asesor del Director General de Rentas  
Gobierno de la Ciudad Autónoma de  
Buenos Aires

#### **Juan Carlos Gómez Sabaini**

Director  
GS y Asociados, Consultores

#### **Hugo González Cano**

Profesor - Consultor Tributario CIAT  
Universidad Buenos Aires

**Daniel Hermida Gonta**  
Consultor CIAT

**Santiago Montoya**  
Subsecretario de Ingresos Publicos  
Ministerio de Economía de la Provincia  
de Buenos Aires

**Alejandro Adrián Otero**  
Investigador-Director Gral Rentas C.  
Buenos Aires  
Dirección General de Rentas -  
G.C.A.B.A

**Sergio Inocencio Ríos**  
Director General de Rentas  
Dirección General de Rentas de la Pci  
de Formosa

**Raúl Eduardo Roa**  
Presidente IEFPA  
Instituto de Estudios de las  
Finanzas Públicas

**Héctor Horacio Vargas**  
Subsecretario de Recursos Tributarios  
Subsecretaria de Recursos Tributarios

**José Enrique Vaz Torres**  
Ministro de Hacienda y Finanzas  
Ministerio de Hacienda y Finanzas de la  
Provincia

**Asociación de Administradores  
Tributarios de África - AATA**  
**Pascal-Baylon Owona**  
Secretary-General  
Association of African Tax  
Administrators

**BANCO INTERAMERICANO DE  
DESARROLLO - BID**  
**Manuel Márquez Fariña**  
Especialista Senior en Aduanas

**BARBADOS**  
**William Layne**  
Permanent Secretary of Finance,  
Government  
Ministry of Finance & Economic Affairs

**Sabina Walcott-Denny**  
Commissioner of Inland Revenue  
Ministry of Finance

**BÉLGICA**  
**Dirk Vyverman**  
Director  
Federal Public Service Finance

**BERMUDA**  
**Michael Caines**  
Knowledge Manager  
Ministry of Finance

**Charlene Martin**  
Consultant to the Tax Commissioner  
Bermuda Office of the Tax  
Commissioner

**BOLIVIA**  
**Rose Marie del Río Viera**  
Vice Presidente del Directorio del SIN  
Servicio de Impuestos Nacionales

**Fernando Peña Ávila**  
Gerente Nacional Servicio al  
Contribuyente  
Servicio de Impuestos Nacionales

**Rafael Fernando Vargas Salgueiro**  
Presidente Ejecutivo  
Servicio de Impuestos Nacionales

**BRASIL**  
**Aloisio Almeida**  
Auditor Fiscal  
Secretaria da Receita Federal

**Luiz Bernardi**  
Superintendente da Receita Federal 9ª  
Região  
Receita Federal

**Paulo Renato Da Paz**  
Delegado da Receita Federal  
Secretaria da Receita Federal

**Moacir das Dores**  
Coordenador-Geral de Gestão de  
Pessoas  
Secretaria da Receita Federal

**Expedito José de  
Vasconcelos Gonçalves**  
Agregado Tributário e Aduanero  
Secretaria da Receita Federal do Brasil

**Andréa Lemgruber Viol**  
Coordenadora-Geral de Política  
Tributária  
Secretaria da Receita Federal-SRF

**Jorge Antonio Deher Rachid**  
Secretario  
Secretaria da Receita Federal

**BRASIL-INVITADOS**

**Jorge Luiz Barnasque**  
Superintendente de Administração  
Tributária  
SERPRO, Ministério da Fazenda

**Inácio Erdtmann**  
Coordenador Projeto de  
Implantação do S@T  
Secretaria da Fazenda do E  
stado de Santa Ca

**Renato Luiz Hinnig**  
Diretor de Administração Trib.  
(Sta Catarina)  
Secretaria de Estado da Fazenda

**Marisa Memória**  
Auditora Fiscal do Tesouro Estadual  
Secretaria de Estado da Fazenda do  
Maranhao

**Wagner José Quirici**  
Diretor-Superintendente do Serpro  
Serviço Federal de Procesamiento de  
Dados

**Elzanira Rocha**  
Auditora Fiscal do Tesouro Estadual  
Secretaria de Estado da Fazenda do  
Maranhao

**Vinicius Teixeira Sucena**  
Assessor Técnico  
Casa Civil - Presidência da República

**Lina María Vieira**  
Secretária de Estado da Tributação Rio  
Grande  
Secretaría de Estado da Fazenda

**Lindolfo Weber**  
Diretor Geral  
Secretaria de Estado da Fazenda do  
Santa Catarina

**CANADÁ**

**Lise Erdody**  
Program Officer-International  
Relations Office  
Canada Revenue Agency-CRA

**William McCloskey**  
Special Advisor to the Commissioner  
Canada Revenue Agency

**Robert Reade**  
Director of the International Relations  
Coordination  
Canada Revenue Agency

**Stephen Rigby**  
Assistant Commissioner Policy and  
Planning  
Canada Revenue Agency

**CANADÁ-INVITADOS**

**Gilles Bernier**  
Directeur des Relations Internationales  
Association de Planification Fiscale et  
Finan

**Daniel Bourgeois**  
President and Chief Executive Officer  
Fiscal and Financial Planning  
Association, A

**CENTRO INTERAMERICANO DE  
ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS -  
CIAT**

**Mónica Alonso Ros-Zanet**  
Jefe de la Unidad de Reuniones  
InternacionalES

**María Raquel Ayala Doval**  
Gerente de Investigación y  
Capacitación

**Francisco Javier Beiner  
Lavanderos**  
Gerente Regional de Operaciones

**Jorge Cosulich Ayala**  
Secretario Ejecutivo

**Nelson Antonio Gutiérrez González**  
Director de Operaciones

**Pablo Alberto Illarietti Cengarle**  
Coordinador Programa Regional  
Medidas Aduaneras  
BID/CIAT

**Rita Lourdes Solís**  
Gerente de Administración Interna

**Ayín Sucre de**  
Traductora-Intérprete Simultánea



**Márcio Ferreira Verdi**  
Director de Planificación Estratégica y Estudios

**CIAT - Francia**  
**Daniel Vernhet**  
Consultor CIAT

**CIAT - Guatemala**  
**Manuel Eduardo García García**  
Director Técnico Proyecto SAT/BIRF/CIAT  
Superintendencia de Administración Tributaria

**CHILE**  
**Alfredo Echeverría Herrera**  
Subdirector Contralor Interno  
Servicio de Impuestos Internos

**Bernardo Lara Berríos**  
Subdirector Jurídico  
Servicio de Impuestos Internos

**André Magnere Knockaert**  
Subdirector de Administración  
Servicio de Impuestos Internos

**Juan Toro Rivera**  
Director General  
Servicio de Impuestos Internos

**COLOMBIA**  
**Oscar Franco Charry**  
Director General  
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

**Ximena Renjifo Zambrano**  
Asesora Dirección General  
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

**COLOMBIA- INVITADOS**  
**Julio Roberto Piza Rodríguez**  
Director-Departamento Derecho Fiscal  
Universidad Externado de Colombia

**COMISIÓN EUROPEA**  
**Donato Raponi**  
Head of Unit Administrative cooperation and fight  
European Commission

**COSTA RICA**  
**Alexandra Alpízar**  
Asesora de la Dirección General  
Ministerio de Hacienda

**Francisco Fonseca Montero**  
Director General de Tributación  
Dirección General de Tributación

**Juan Carlos Gómez Sánchez**  
Director de Policía de Control Fiscal  
Ministerio de Hacienda

**Flor Rodríguez Gamboa**  
Subdirectora  
Dirección General de Tributación

**Francisco Villalobos**  
Asesor del Despacho del Ministro  
Ministerio de Hacienda

**ORGANIZACIÓN CARIBEÑA DE ADMINISTRADORES TRIBUTARIOS - COTA**  
**Marva Lee**  
Executive Secretary

**CUBA**  
**Haleyxa Alicia Tandrón Castillo**  
Jefa de la ONAT  
Oficina Nacional de Administración Tributaria

**ECUADOR**  
**Oswaldo Iván Aguirre Cevallos**  
Director Nacional de Desarrollo Institucional  
Servicio de Rentas Internas

**Alexander Shapleigh**  
Director USAID Proyecto SALTO  
Dirección General de Rentas

**José María Vayas Cañadas**  
Director Nacional de Gestión Tributaria  
Servicio de Rentas Internas

**ECUADOR-INVITADOS**  
**Elsa Romo-Leroux de Mena**  
Administradora General  
Municipio del Distrito Metropolitano de Quito

**EL SALVADOR**  
**José David Avelar**  
Director de Fiscalización  
Dirección General de Impuestos Internos

**ESLOVAQUIA**

**Jana Jasová Petrová**  
Head of Foreign Relations  
Slovak Tax Directorate

**Maria Machova**  
Director General  
Slovak Tax Administration

**ESPAÑA**

**Fernando Díaz Yubero**  
Director General del Departamento de  
Planificación  
Agencia Estatal de Administración  
Tributaria

**Soledad Fernández Doctor**  
Directora Escuela de Hacienda Pública  
Instituto de Estudios Fiscales, IEF

**José María Guillén Mariscal**  
Delegado de la A.E.A.T. en Ceuta  
Agencia Estatal de Administración  
Tributaria

**Carlos Herrera Álvarez**  
Responsable de la Unidad de  
Relaciones Internacionales  
Agencia Estatal de Administración  
Tributaria

**Luis Pedroche Rojo**  
Director General  
Agencia Estatal de Administración  
Tributaria

**Jesús Ruiz-Huerta Carbonell**  
Director General  
Instituto de Estudios Fiscales

**ESTADOS UNIDOS**

**Elvin T. Hedgpeth**  
Deputy Director International Programs  
Internal Revenue Service

**Deborah M. Nolan**  
Commissioner, Large and Mid-Size  
Business D  
Internal Revenue Service

**Tony F. Reyes**  
TAAS Senior Tax Advisor  
Internal Revenue Service

**Socorro Velazquez**  
CIAT Correspondent  
Internal Revenue Service

**FRANCIA**

**Marc Amouroux**  
Jefe de la Misión Francesa ante el CIAT  
Dirección General de Impuestos de  
Francia

**Christian Boulais**  
Deputy Manager  
Direction Générale des Impôts

**Josiane Lanteri**  
Directrice de la Mission de coopération  
internationale  
Direction Générale des Impôts

**Olivier Sivieude**  
Deputy Director Human Resources  
Direction Générale des Impôts

**GUATEMALA**

**Sergio Danilo Estrada Farfán**  
Asesor de Cultura Tributaria

Superintendencia de Administración  
Tributaria

**Pablo Antonio Marroquín  
Fernández**  
Gerente de Planificación y Desarrollo  
Superintendencia de Administración  
Tributaria

**Carolina Roca**  
Superintendente  
Superintendencia de Administración  
Tributaria

**HAITÍ**

**Murray Lustin**  
Directeur des Opérations  
Direction Générale des Impôts

**Jean Frantz Richard**  
Directeur General  
Direction Générale des Impôts

**Jean-Baptiste Télémaque**  
Coordonnateur pres la Direction  
Générale  
Direction Générale des Impôts

**HONDURAS**

**José Manuel Cárcamo**  
Director Ejecutivo  
Dirección Ejecutiva de Ingresos

**IRLANDA**

**Frank Daly**  
Chairman, Revenue Ireland  
Revenue Commissioners

**Mary Deeley**  
Assistant to Chairman  
Revenue Commissioners

**Denis Graham**  
Assistant Secretary  
Ireland Revenue Commissioners

**ITALIA**

**Luigi Pacifico**  
Dirigente Generale-Budget Director  
Ispettorato Generale D'Informatica

**Mario Carmelo Piancaldini**  
Officer of Central Assessment  
Department  
Revenue Agency

**ITALIA-INVITADOS**

**Victor Uckmar**  
Professor  
Università di Genova

**JAMAICA**

**Clive Nicholas**  
Director General for Tax Administration  
Ministry of Finance and Planning

**JAPÓN**

**Hiroaki Kobayashi**  
Deputy Director, Office of Ruling and  
Legal Affairs  
National Tax Agency

**Yutaka Tokui**  
Assistant Commissioner  
National Tax Agency

**KENIA**

**Jack Ranguma**  
Commissioner of Domestic Taxes  
Kenya Revenue Authority

**Michael Gitau Waweru**  
Commissioner General  
Kenya Revenue Authority

**LETONIA**

**Marina Basko**  
Director Project Implementation Unit Dep  
State Revenue Service

**Janis Buholts**

Head of the Bureau  
State Revenue Service

**Dzintars Jakans**

Director General  
State Revenue Service

**Aigars Undzens**

Head of Riga Regional Office of State  
Revenue  
State Revenue Service

**MALASIA**

**Zainol Abidin Abd. Rachid**  
Chief Executive Officer / Director General  
SGATAR/Inland Revenue Board

**Noorhayati Ismail**

Director  
Inland Revenue Board Malaysia

**Samitah Sabin**

Director  
Inland Revenue Board Malaysia

**MALTA**

**Adrian Chetcuti**  
Commissioner  
Inland Revenue Department

**MÉXICO**

**Rubén Aguirre Pangburn**  
Subsecretario de Ingresos  
Secretaría de Hacienda y Crédito Público

**María del Consuelo Arce**  
Coordinadora General de Tratados  
Internacionales  
Secretaría de Hacienda y  
Crédito Público

**Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena**  
Administrador General Jurídico  
Servicio de Administración Tributaria - SAT

**NICARAGUA**

**Róger Arteaga Cano**  
Director General  
Dirección General de Ingresos

**Julio Francisco Báez Cortés**  
Presidente Ejecutivo INIET  
Instituto Nicaragüense de Investigaciones

**Oscar Vázquez Trotta**  
Especialista Residente del FMI  
FMI-Departamento Asuntos Fiscales

**OFICINA INTERNACIONAL DE  
DOCUMENTACIÓN FISCAL - IBFD**

**Dali Bouzora**

Director Research & Information  
International Bureau of Fiscal  
Documentation

**ORGANIZACIÓN INTRAEUROPEA DE  
ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS -  
IOTA**

**Raits Averâts**

Executive Secretary of IOTA  
Intra-European Organization of Tax  
Administrations

**ORGANIZACIÓN PARA LA  
COOPERACIÓN Y  
EL DESARROLLO ECONÓMICO - OCDE**

**Jeffrey Owens**

Head, Centre for Tax Policy and  
Administration  
Division des Affaires Fiscales OCDE

**PAÍSES BAJOS**

**Matthijs Hendrik J. Alink**

Deputy Director International Affairs  
Ministry of Finance, Dutch Tax and  
Customs Administration

**PANAMÁ**

**Florencia Ríos Serracín**

Directora General  
Dirección General de Ingresos

**PARAGUAY**

**María Elizabeth Fernández de  
Corrales**

Asesora  
Subsecretaría de Estado de Tributación

**Andreas Neufeld Toews**

Viceministro de Tributación  
Subsecretaría de Estado de Tributación

**Juan Francisco Olmedo Florentín**

Director General de Recaudación  
Dirección General de Recaudación

**Enrique Daniel Ramírez Martínez**

Director General Grandes  
Contribuyentes  
Dirección General de Grandes  
Contribuyentes

**PERÚ**

**Juan Carlos Granda Gayoso**

Gerente de Programación y  
Gestión de Deuda  
Superintendencia Nacional de  
Administración Tributaria

**Nahil Hirsh Carrillo**

Superintendente Nacional  
Superintendencia Nacional de  
Administración Tributaria

**Erick Mosto Tello**

Gerente Programación y Gestión Serv.  
Contribuyente  
Superintendencia Nacional de  
Administración Tributaria

**José Parapar Canta**

Coordinador Gestión Operativa-  
Intnd.Nal.Cmpl  
Superintendencia Nacional de  
Administración Tributaria

**Ángel Sánchez Campos**

Intendente Nacional de Servicios al  
Contribuyente  
Superintendencia Nacional de  
Administración Tributaria

**PERÚ - INVITADOS**

**José Luis García Ríos**

Consultor CIAT

**Rosa María Vásquez Hidalgo**

Consultora CIAT

**PORTUGAL**

**Paulo José de Ribeiro Moita de  
Macedo**

Director General dos Impostos  
Direção Geral dos Impostos

**Teresa Pereira Gil**

Assessora do Director Geral  
Direcção Geral dos Impostos

**José Rato Rainha**

Subdirector Geral  
Direcção Geral dos Impostos

**REPÚBLICA BOLIVARIANA DE  
VENEZUELA**

**Frank Bermúdez Sanabria**

Jefe de División de Educación Tributaria  
y Asistencia  
Servicio Nacional Integrado de  
Administración Aduanera y Tributaria

**José Joaquín Cedillo Moreno**  
Gerente Regional de Tributos  
Internos Contrib  
Servicio Nacional Integrado de  
Administración Aduanera y Tributaria

**Etanislao González**  
Director de la Oficina de Planificación  
Servicio Nacional Integrado de  
Administración Aduanera y Tributaria

**Noel González**  
Intendente Nacional de Tributos Internos  
Servicio Nacional Integrado de  
Administración Aduanera y Tributaria

**VENEZUELA-INVITADOS**  
**Leandro Jesús Lezama Pereira**  
Director de Pregrado  
Escuela Nacional de Administración y  
Hacienda

**Omar Enrique Velásquez Alvaray**  
Director General ENAHP  
Escuela Nacional de Administración y  
Hacienda

**REPÚBLICA CHECA**  
**Bronislav Mikel**  
Deputy Director  
Central Financial and Tax Directorate

Ministry of Finance

**Michal Svorc**  
Director of Legislation Department  
Ministry of Finance

**Robert Szurman**  
General Director  
Central Financial and Tax Directorate  
Ministry of Finance

**REPÚBLICA DOMINICANA**  
**Germania Montás Yapur**  
Subdirectora General de Recaudación,  
Tecnología  
Dirección General de Impuestos  
Internos

**Roberto Rodríguez Estrella**  
Subdirector General  
Dirección General de Impuestos  
Internos

**REPÚBLICA POPULAR DE CHINA**  
**Bo Chen**  
Secretary  
State Administration of Taxation

**Wenhui Ding**  
Chief Division Int'l Taxation Dep.-  
Spanish Interp  
State Administration of Taxation

**Jian Fan**  
Deputy Director-General  
State Administration of Taxation

**Hailin Lu**  
Deputy Director-general  
State Administration of Taxation

**Lan Lu**  
Interpreter  
State Administration of Taxation

**Guanlin Qian**  
Deputy Commissioner  
State Administration of Taxation

**Qiming Shu**  
Deputy Director-General  
State Administration of Taxation

**SUDÁFRICA**  
**Edward Kieswetter**  
Manager  
South African Revenue Service (SARS)

**Mgongeni Manqele**  
Director  
South African Revenue Service (SARS)

**SUECIA**  
**Mats Sjöstrand**  
Director General  
National Tax Board

**SURINAM**  
**Roy May**  
Director of Taxes and Customs  
Directoraat Belastingen

**TRINIDAD & TOBAGO**  
**Rawle Adimoolah**  
Commissioner Inland Revenue  
Inland Revenue

**Merlin Sergeant**  
Chairman  
Board of Inland Revenue

**URUGUAY**

**David Eibe**

Coordinador Área Asesoramiento  
Tributario  
Ministerio de Economía y Finanzas

**Joaquín Serra**

Director División Administración  
Dirección General Impositiva

**Eduardo Zaidensztat**

Director General de Rentas  
Dirección General Impositiva

**URUGUAY-INVITADOS**

**Ceferino Albano Costa González**

Director Asesor Departamento  
Tributario y Legal  
PriceWaterhouseCoopers

**Beatriz García**

Gerente de Recaudación  
Banco de Previsión Social

**Mario Enrique Menéndez García**

Director Empresarial del Banco de  
Previsión So  
Banco de Previsión Social

Todo el material y contenido,este libro electrónico fue preparado en el Centro de Publicaciones de la Secretaría Ejecutiva del CIAT, Apartado 0834 - 02129, Panamá, República de Panamá, noviembre 2006.